

PROJET DE NORME RELATIVE AUX MISSIONS DU RÉVISEUR D'ENTREPRISES À L'ÉGARD DU CONSEIL D'ENTREPRISE Commentaires et évaluation des réactions reçues lors de la consultation publique, organisée par l'IRE
--

1. Contexte

La consultation publique relative à ce projet de norme a eu lieu – conformément à l'article 31 de la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises – du 1^{er} décembre 2021 au 1^{er} mars 2022, suite à une injonction du Conseil supérieur des Professions économiques en date du 21 décembre 2020.

Au cours de cette période, l'RE a reçu une réponse de 10 intervenants (réviseurs d'entreprises, cabinets de révision représentant ses associés et collaborateurs et autres parties prenantes). Dans le cadre de la réglementation sur la protection de la vie privée, le consentement exprès des intervenants a été demandé pour publier les lettres complètes sur le site Internet de l'RE. ¹

Le point 3 de la présente note donne un aperçu des commentaires publiés reçus et de la position du Conseil de l'IRE, complétée, le cas échéant, par l'indication des paragraphes du projet de norme qui sont modifiés.

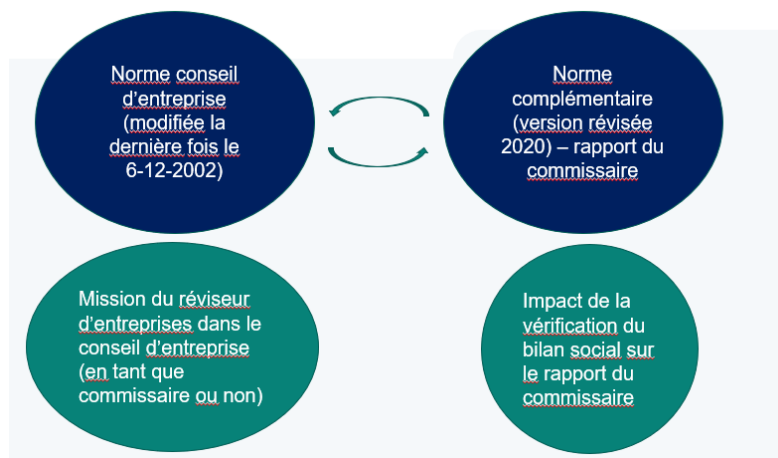
Le projet de norme adapté a été approuvé par le Conseil de l'IRE en date du 22 septembre 2023. Le Conseil a constaté que la procédure légale avait été suivie et qu'il n'était pas nécessaire de lancer une nouvelle consultation publique.

2. Remarques préliminaires

2.1. Le CSPE a utilisé le droit d'injonction prévu par l'article 31, §3 de la loi du 7 décembre 2016 lors de l'approbation du projet de norme complémentaire (version révisée 2020) aux ISA applicables en Belgique en décembre 2020 et a chargé l'IRE de modifier les normes relatives à la mission du réviseur

¹ L'élaboration des normes peut être considérée comme une mission d'intérêt public au sens de l'article 6.1. a) du règlement général sur la protection des données (RGPD) (en anglais : Règlement général sur la protection des données (RGPD)). Par conséquent, le dossier complet (réponse, nom et prénom et, le cas échéant, l'entité représentant le défendeur) sera soumis au Conseil supérieur des Professions économiques et au ministre de l'Economie.

d'entreprises auprès du conseil d'entreprise. L'une des questions examinées dans le cadre de la révision de la norme est la mission relative au bilan social. Le bilan social n'étant pas seulement applicable aux entités dotées d'un conseil d'entreprise, le commissaire doit inclure une mention spécifique sur le bilan social dans son rapport du commissaire. Le Conseil a donc décidé non seulement de modifier la norme relative au conseil d'entreprise, mais aussi de réviser la norme complémentaire (version révisée 2020). Schématiquement, cela peut se présenter comme suit :



Pour connaître la position du Conseil sur les commentaires reçus concernant la modification de la norme complémentaire (version révisée 2020) et en particulier les paragraphes relatifs au bilan social, veuillez vous référer au projet de norme correspondant.

- 2.2. Le Conseil de l'IRE remercie les différents intervenants pour leurs remarques. Grâce à leurs réactions, le Conseil est en mesure de remplir pleinement l'objectif poursuivi lors de la formulation des normes, à savoir de produire des textes normatifs de haute qualité.
- 2.3. Le grand nombre de réponses prouve l'importance de la mission du réviseur d'entreprises à l'égard du conseil d'entreprise, et le Conseil de l'IRE a donc tenu à consacrer le temps nécessaire au traitement des commentaires.
- 2.4. Tout d'abord, le Conseil souhaite répondre à quelques observations générales.

- 2.5. Les intervenants ont souligné l'importance de renforcer le rôle du réviseur d'entreprises vis-à-vis du conseil d'entreprise. Il a donc été demandé à l'IRE de mettre davantage l'accent sur l'importance du dialogue social et d'élargir autant que possible les responsabilités du réviseur d'entreprises en matière de communication. Dans ce contexte, les réponses se sont concentrées sur les préoccupations majeures en matière de restructuration ou dans le contexte d'un groupe. Les intervenants ont également souligné l'importance de la clarté des rapports émis par le réviseur d'entreprises.
- 2.6. En retravaillant la norme et en intégrant les commentaires, le Conseil de l'IRE s'est appuyé sur les principes d'orientation suivants :
- Mettre davantage l'accent sur la pédagogie dans le rôle du réviseur d'entreprises, en se concentrant sur sa perception des besoins des membres du conseil d'entreprise ;
 - Mettre davantage l'accent sur l'importance de la communication et du dialogue, mais toujours dans le respect des compétences et des responsabilités de chacun et dans le cadre légal existant (y compris le secret professionnel).
- 2.7. Un répondant a indiqué que la norme pourrait anticiper la plus grande responsabilité du réviseur d'entreprises en ce qui concerne le rapport en matière de durabilité. Toutefois, la transposition de la directive européenne (CSRD) en Belgique n'est pas encore finalisée et le Conseil de l'IRE n'a donc pas encore intégré cet aspect dans la norme en tant que telle.
- 2.8. Enfin, les commentaires reçus montrent que la brochure "Le conseil d'entreprise et l'information économique et financière - 24 bonnes pratiques pour le réviseur d'entreprise, le chef d'entreprise et les représentants des travailleurs", que l'IRE a élaborée en collaboration avec des représentants de la FEB, de l'Unizo, de l'ABVV, de l'ACLVB et de l'ACV-CSC, est bien accueillie, à tel point que certains répondants souhaiteraient que cette brochure soit intégrée dans la norme. Ces bonnes pratiques contiennent l'explication de principes à la lumière de la loi, de la norme (pour les réviseurs d'entreprises) et de la pratique. En d'autres termes, il s'agit de conseils destinés à la fois au chef d'entreprise, aux membres du conseil d'entreprise et au réviseur d'entreprises. La brochure est donc un *guide*. En revanche, une norme est contraignante, ne s'applique qu'aux réviseurs d'entreprises et définit les activités et les principes que les réviseurs d'entreprises doivent respecter dans le cadre de leurs missions. Par conséquent, les bonnes pratiques ne peuvent pas être simplement intégrés dans le cadre normatif. Toutefois, le Conseil de l'IRE a utilisé les bonnes pratiques à titre d'orientation lors du traitement des commentaires reçus.
- 2.9. La norme s'adresse aux réviseurs d'entreprises et utilise donc le jargon de la profession. Une formation est donc indispensable pour démontrer comment cette norme répond aux attentes de toutes les parties concernées. Il ne faut pas seulement penser à la formation des réviseurs d'entreprises eux-mêmes - une formation spécifique axée sur la tâche au sein du conseil d'entreprise fait partie du programme de formation de l'IRE depuis des années -

mais les membres du conseil d'entreprise bénéficient également d'une formation. Le Conseil de l'IRE estime donc que les partenaires sociaux et l'IRE devraient unir leurs efforts pour informer également les représentants des travailleurs sur les différents aspects et limites de la mission du réviseur d'entreprises.

2.10. En ce qui concerne la date de la norme, le Conseil de l'IRE a noté qu'il fallait éviter toute confusion sur la date de la norme. Par conséquent, la date de la norme sera toujours la date d'approbation par le ministre de l'Économie et sera clairement indiquée dans l'intitulé de la norme. Dans le contexte de la présente norme, il s'agira également de la date d'entrée en vigueur.

2.11. Les commentaires et la position du Conseil sont regroupés ci-dessous par thème.

3. Position du Conseil concernant les réactions reçues

Sujet	Position du Conseil	Référence aux paragraphes concernés des projets de normes (nouvelle numérotation)
1. Rôle pédagogique	Plusieurs répondants ont souligné que le rôle pédagogique du réviseur d'entreprises pourrait être encore plus souligné dans la norme. Ce rôle fait partie de sa mission d'intérêt public. Le sujet doit donc être compris par tous, indépendamment de leur rôle ou de leurs connaissances en la matière. Le Conseil reconnaît que le réviseur d'entreprises au sein du conseil d'entreprise apporte une contribution importante à la bonne compréhension de l'information économique et financière. Cela nécessite non seulement des compétences techniques, mais aussi des compétences pédagogiques. La description du rôle pédagogique du réviseur d'entreprises est donc affinée, mais il est également rappelé que le réviseur d'entreprises ne peut pas intervenir dans la gestion de l'entité et ne peut donc pas procéder à une évaluation ou fournir l'information elle-même. Cette responsabilité incombe au chef d'entreprise. Le Conseil est convaincu qu'avec ces modifications apportées au projet de norme, les principales préoccupations des répondants ont été prises en compte et qu'un bon équilibre a été atteint entre la nature des dispositions normatives et la demande d'une formulation descriptive.	§A1 §10bis §A10bis-A12

2. Lettre de mission	Un certain nombre de répondants ont suggéré de faire approuver ou même cosigner la lettre de mission par le (secrétaire du) conseil d'entreprise. Le Conseil ne peut évidemment pas répondre positivement. La lettre de mission - qui est requise par la loi - est un contrat entre l'organe d'administration (ou son mandataire) et le réviseur d'entreprises et définit les responsabilités de ces parties. Cet engagement contractuel ne peut donc pas être communiqué au conseil d'entreprise. Toutefois, le réviseur d'entreprises doit veiller à ce que le conseil d'entreprise soit pleinement informé en expliquant, par exemple, les modalités de sa mission lors de la présentation de sa candidature. Les répondants ont également indiqué que la lettre de mission doit être lisible, c'est pourquoi la norme précise que lorsque le réviseur d'entreprises est également le commissaire de l'entité, la lettre de mission doit contenir toutes les responsabilités décrites dans le modèle, mais qu'il est logique de ne pas les répéter inutilement. Le Conseil souligne également qu'il incombe à l'organe d'administration de transmettre toutes les informations économiques et financières au réviseur d'entreprises et que toutes les communications se font par l'intermédiaire du secrétaire du conseil d'entreprise. Par conséquent, ce point est également mentionné dans le modèle de lettre de mission.	§14 §A14bis Annexe 1
3. Nomination	La principale préoccupation des intervenants réside dans le fait que les membres du conseil d'entreprise veulent savoir qui est le réviseur d'entreprises et ne peut donc pas être remplacé au cours de la mission. Cela renforce la relation de confiance. Le Conseil note que la procédure de nomination et le remplacement éventuel du réviseur d'entreprises sont prévus par la loi. Le Conseil comprend les préoccupations des intervenants et a donc modifié le projet de norme pour mettre l'accent sur l'engagement personnel. Bien entendu, dans des cas exceptionnels, le représentant permanent agissant dans le cadre de la mission peut être remplacé. Toutefois, le représentant permanent reste responsable et devrait se tenir à disposition pour un conseil d'entreprise ultérieur et pour répondre aux questions.	§16-17 §A18-A20bis §57
4. Déclarations écrites	Le Conseil a constaté que le projet de norme soumis à la consultation publique ne clarifiait pas la conséquence de l'absence d'une déclaration écrite requise par le réviseur d'entreprises comme information probante à l'appui de sa certification. Par conséquent, le Conseil a ajouté cette précision car elle est indispensable à sa mission. Expliquer les circonstances dans lesquelles une certification d'abstention est émise en raison de l'absence de déclaration écrite fait partie du rôle pédagogique du réviseur d'entreprises.	§§19-19ter §§A21-A21bis

5. Mission liée aux 4 catégories d'IEF - généralités	Les répondants ont noté que la notion de "fidèle et complet" devrait être mieux définie, en particulier lorsqu'il s'agit d'informations périodique et occasionnelle. Il a également été suggéré de clarifier le terme "dans tous les aspects significatifs". Les intervenants ont indiqué que le caractère fidèle et complet devrait être évalués pour chacune des quatre catégories d'IEF et qu'un modèle de rapport devrait être établi pour chacune d'entre elles. Les répondants ont également souligné qu'il est obligatoire d'inclure une mention dans le rapport si l'IEF n'est pas disponible. Enfin, il a été demandé de clarifier le rôle du réviseur d'entreprises en cas d'informations confidentielles. Le Conseil de l'IRE a examiné ces réponses en détail et a apporté les clarifications suivantes aux paragraphes concernés : - En ce qui concerne les informations périodique et occasionnelle, l'expression "le cas échéant" est remplacée par "lorsque le cas se présente" afin d'éliminer la perception erronée possible que le réviseur d'entreprises décide de ces questions et le rôle du réviseur d'entreprises dans la demande d'informations et d'explications est ajouté ; - La notion de "aspects significatifs" avait déjà été expliquée, mais le jugement professionnel est ajouté, ainsi que le fait qu'il est influencé par la perception qu'a le réviseur d'entreprises des besoins des utilisateurs de l'IEF ; - Un lien clair est établi entre le caractère complet et l'AR de 1973 ; - La possibilité d'inclure une mention dans le rapport si l'information n'est pas disponible devient une obligation ; - L'impact des informations confidentielles est clarifié en fonction de ce qui est déterminé par l'AR de 1973. Toutefois, le Conseil de l'IRE n'a pas procédé à l'élaboration d'un modèle de rapport pour les informations périodique et occasionnelle. Sa certification est contenue dans le rapport sur l'information annuelle. Les informations périodique et occasionnelle dépendent des circonstances et ne peuvent donc pas faire l'objet d'un modèle distinct. En outre, un rapport distinct sur ces informations n'améliorerait pas la lisibilité et la compréhension des informations. Toutefois, le Conseil estime que la norme devrait apporter davantage de précisions relatives aux informations périodique et occasionnelle (voir ci-dessous).	§22 §25 et §A30bis §§A24-A27 §24 - §A29 §25a - §29-§A31 §26 et §A31-A32
---	---	--

6. Mission relative à l'information de base et à l'information annuelle	En ce qui concerne les perspectives d'avenir, les répondants ont fait valoir que le réviseur d'entreprises ne peut pas se contenter de déclarer qu'il n'est pas en mesure d'en certifier le caractère fidèle compte tenu de la nature de sa mission. Des informations qualitatives sont indispensables, y compris sur les perspectives d'avenir. Le réviseur d'entreprises peut évaluer la validité des perspectives d'avenir (qu'elles soient réalistes ou non). Le Conseil de l'IRE est d'accord avec le point évoqué et a supprimé la phrase " L'incertitude étant inhérente aux perspectives d'avenir, le réviseur n'est pas en mesure d'en certifier le caractère fidèle." et l'a remplacée par le texte de la norme actuelle en la matière (c'est-à-dire préparée sur la base de méthodes raisonnables et sans contradiction manifeste avec les informations dont il a connaissance et avec l'évolution générale à laquelle on peut s'attendre). Le réviseur d'entreprises ne peut évidemment pas se prononcer sur les possibilités de réalisation des prévisions et les hypothèses sur lesquelles elles se basent.	§A37
7. Certification des informations de base et annuelles	Les répondants ont posé des questions sur la section "observations particulières" du modèle de rapport, qui énumère les informations qui n'ont pas été examinées, ce qui a conduit à une normalisation de ces exceptions. Le Conseil est d'accord. Les exemples d'informations dont il n'est pas techniquement ou matériellement possible de vérifier le caractère fidèle et complet ne sont plus présentés comme "standard" dans le modèle de rapport, mais sont inclus dans la norme. Si de telles informations existent, le réviseur d'entreprises doit les mentionner dans la section "observations particulières". Les circonstances dans lesquelles une certification modifiée doit être émise sont clarifiées.	§37bis-41ter §A44bis-A44quater §A47
8. Mission relative aux informations périodique et occasionnelle	Une préoccupation majeure de plusieurs répondants concerne le rôle du réviseur d'entreprises dans le cas d'informations périodiques et occasionnelles, en particulier lorsqu'il s'agit d'une entité en difficultés. A cet égard, les répondants ont fait plusieurs suggestions pour donner un rôle plus proactif au réviseur d'entreprises : - de ne pas faire usage du caractère significatif lors de la lecture des informations périodique et occasionnelle qui lui sont communiquées ou dont il a connaissance ; - agir plus rapidement vis-à-vis du tribunal d'entreprise et communiquer au conseil d'entreprise les résultats de ses contacts avec le tribunal d'entreprise ;	§35 - §A38 §A53 §43 §50 §58-A67 Modèle de rapport 3a Modèle de rapport 3b (nouveau)

	- signaler systématiquement les signes d'insolvabilité et fournir des informations plus détaillées sur le compte de résultat afin que les membres du conseil d'entreprise soient mieux à même de comprendre les politiques de l'entreprise ; - tenir le conseil d'entreprise systématiquement informé de toute action en justice engagée contre l'entité ; - certifier toutes les informations demandées par les membres du conseil d'entreprise et assister aux réunions extraordinaires relatives aux informations périodique et occasionnelle ; - développer la possibilité pour les membres du conseil d'entreprise de nommer un autre réviseur d'entreprises ou un autre expert externe (en particulier dans les groupes internationaux). Le Conseil a discuté et examiné les différentes suggestions en accordant une grande attention à l'importance de cette question pour les employés d'une entité. La norme prévoit qu'au début de la mission, il est convenu quelles informations périodique et occasionnelle doivent être soumises au conseil d'entreprise et donc au réviseur d'entreprises. Cela permet d'éviter tout malentendu à ce sujet. Le réviseur d'entreprises doit lire ces informations et, le cas échéant, demander au chef d'entreprise des informations sur la manière dont ces informations ont été préparées et vérifier s'il existe des incohérences significatives avec les informations disponibles. En cas de lacunes non corrigées, le réviseur d'entreprises doit informer le conseil d'entreprise, mais sans communiquer lui-même l'information. En effet, cela ne relève pas de sa compétence. La communication des IEF relève de la responsabilité de l'organe d'administration. Assister le conseil d'entreprise dans l'analyse et l'explication relève de la responsabilité du réviseur d'entreprises. Les responsabilités de chacun doivent être respectées. Cependant, utiliser les données fournies par l'organe d'administration, sous forme de ratios, de tableaux de flux de trésorerie ou d'autres documents de synthèse, ne signifie pas "fournir des informations". Il s'agit d'analyses que le réviseur d'entreprises peut communiquer au conseil d'entreprise de sa propre initiative. Le Conseil a clarifié les travaux, adapté la certification aux travaux et mis à jour le modèle de rapport (3a) : a. L'intitulé « certification du caractère fidèle et complet des informations annuelles » a été modifié ; en supprimant " informations annuelles ", cette section peut être comprise de manière plus large et est plus claire. b. Par conséquent (point a), il est possible d'ajouter ce qui relève des informations périodique et occasionnelle. c. La section « certification des informations annuelles » a été conservée et les « informations périodique [et occasionnelle] sont une sous-section (voir aussi par. 50).	
--	---	--

	d. La formulation de la certification des informations périodique [et occasionnelle] a été adaptée au champ d'application de la mission. e. Au lieu d'énumérer les informations périodique [et occasionnelle] dans cette sous-section, elles devraient être incluses dans une annexe jointe au rapport. Cela rendra cette sous-section plus claire. f. Un modèle de rapport avec une certification avec réserve a été élaboré. En ce qui concerne l'information occasionnelle, le Conseil a introduit un renforcement du rôle pédagogique et de l'explication de son rapport et de ses observations éventuelles notamment en cas d'insolvabilité entraînant une restructuration. Cependant, la communication de ces informations reste en premier lieu de la responsabilité de l'organe d'administration et du chef d'entreprise. Le réviseur d'entreprises est tenu au secret professionnel. Les exceptions à cette règle doivent être expressément déterminées par le législateur. Par conséquent, le réviseur d'entreprises ne peut pas faire état de ses contacts avec le tribunal d'entreprise. Le Conseil de l'IRE est convaincu que les amendements au projet de norme soulignent encore davantage l'importance de ce sujet (continuité, difficultés et restructurations) mais toujours dans les limites des responsabilités (c'est le chef d'entreprise qui est responsable de l'information et non le réviseur) et des limites du réviseur (secret professionnel).	
9. Mission relative à l'analyse et à l'explication des IEF	Certains répondants ont suggéré qu'il serait utile de disposer d'un rapport d'analyse standard pour guider la discussion au sein du conseil d'entreprise. Le Conseil est d'accord et a élaboré un tel exemple.	§A52 Annexe 4
10. Aspects particuliers - délais à respecter	Un certain nombre de répondants ont suggéré d'ajouter qu'il est logique que le réviseur d'entreprises remette son rapport 15 jours avant la réunion, à moins que le réviseur d'entreprises et le conseil d'entreprise n'en aient convenu autrement. Pour certains, le projet de rapport pourrait également être déjà transmis au conseil d'entreprise. Le Conseil de l'IRE constate que, comme c'est le cas dans les normes actuelles, le projet de norme prévoit déjà que les rapports sont généralement transmis 15 jours avant la réunion sur l'information annuelle. Toutefois, la loi ne précise pas spécifiquement ce délai et le Conseil ne juge pas opportun de rendre la norme	§A61 §A50bis et A63

	plus contraignante que la loi. Toutefois, le Conseil a ajouté dans la norme que, dans l'intérêt d'une bonne préparation des membres du conseil d'entreprise, il convient de remettre ces rapports de certification en même temps que le dossier IEF. Le non-respect du délai concernant l'organisation de la réunion sur l'information annuelle doit être mentionné dans le rapport de certification (paragraphe relatif à d'autres points).	
11. Aspects particuliers - réunions	Une question spécifique des répondants portait sur les réunions préparatoires et une autre sur la présence du réviseur d'entreprises. Le Conseil a clarifié les paragraphes concernés.	§57 et A65-A66bis
12. Aspects particuliers - groupe	Les répondants ont suggéré de renforcer la description du rôle du réviseur d'entreprises, en particulier lorsque les comptes annuels sont établis selon les normes IFRS. Le Conseil est d'accord.	A69bis-A69ter
13. Aspects particuliers - Autres informations à transmettre au conseil d'entreprise	Les répondants ont indiqué que cette section devait être complétée pour inclure le rapport trillium et d'autres rapports devant être transmis en vertu de l'article 2 de l'AR de 1973. Le Conseil a en effet modifié cette section et a ajouté une définition de la notion d'"autres informations à transmettre au conseil d'entreprise". Il s'agit d'informations qui ne font pas partie des IEF mais dont le réviseur d'entreprises doit vérifier qu'elles ont été communiquées au conseil d'entreprise et, dans le cas du rapport bisannuel sur l'écart salarial, a été établi. Ce chapitre ne concerne donc pas le bilan social. Le bilan social fait partie de l'information annuelle à fournir au conseil d'entreprise et fait l'objet de mentions dans le rapport du commissaire. (voir la norme complémentaire)	§5 (xii) §61a-63 §A69ter-A70bis
14. Modèles	Les intervenants estiment que les modèles pourraient être simplifiés et rendus plus lisibles pour les membres du conseil d'entreprise, notamment en évitant le jargon et les répétitions. Le Conseil n'a pas fait cette modification, mais a souligné que le rôle pédagogique du réviseur d'entreprises est une responsabilité importante, y compris en ce qui concerne l'explication de son rapport de certification. La formation des membres du conseil d'entreprise est également cruciale à cet égard. Les modèles ont été mis en conformité avec les modifications apportées au projet de norme.	Annexes