

AVIS¹ 2019/12 DU CONSEIL DE L'INSTITUT DES REVISEURS D'ENTREPRISES

Correspondant
sg@ibr-ire.be

Notre référence
IVB/MB/edw

Date
28.05.2019

Chère Consœur,
Cher Confrère,

Concerne : Champ d'application des normes relatives à l'audit et à l'examen limité

Par la Communication 2019/05 et la Communication 2019/06, vous avez été informé de l'approbation par le ministre de l'Economie de trois normes : la norme (révisée en 2018) relative à l'application en Belgique des normes ISA, la norme complémentaire (révisée en 2018) aux normes ISA applicables en Belgique² et la norme commune PME³.

Par le présent avis, le Conseil de l'Institut souhaite soutenir les réviseurs d'entreprises lors de la détermination de la norme applicable à une mission, notamment lorsqu'il s'agit de missions partagées avec les experts-comptables externes. L'annexe du présent avis explique les champs d'application sous forme de tableau.

Ci-après, le Conseil de l'Institut souhaite attirer l'attention sur quelques principes liés à la norme commune PME.

¹ Par voie d'avis, l'Institut développe la doctrine relative aux techniques d'audit et à la bonne application par les réviseurs d'entreprises du cadre légal, réglementaire et normatif qui régit l'exercice de leur profession (art. 31, §7 de la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises) ; seules les normes et les recommandations sont obligatoires.

² L'intitulé complet de cette norme est : Norme complémentaire (révisée en 2018) aux normes ISA applicables en Belgique – Le rapport du commissaire dans le cadre d'un contrôle légal de comptes annuels ou consolidés et autres aspects relatifs à la mission du commissaire.

³ L'intitulé complet de cette norme est : Norme relative au contrôle contractuel des PME et des petites A(I)SBL et fondations et aux missions légales réservées et partagées auprès des PME et des petites A(I)SBL et fondations

La norme commune PME ne s'applique jamais à des missions effectuées en qualité de commissaire

Tout d'abord, le Conseil de l'Institut fait référence aux *Frequently Asked Questions* relatives à la norme commune PME qui ont été publiées par le Conseil supérieur des Professions économiques sur son site internet⁴.

Le champ d'application de la norme commune est composé d'un double volet :

- les missions contractuelles de contrôle et d'examen limité dans les PME ou petites associations dans lesquelles il n'y a pas de commissaire ;
- les missions de contrôle et d'examen limité dans les PME ou petites associations dans lesquelles il n'y a pas de commissaire, assorties d'un rapport, et qui sont confiées légalement aux seuls réviseurs d'entreprises et experts-comptables « externes ».

Le commissaire n'est pas visé par la norme commune PME.

En effet, la norme (révisée en 2018) relative à l'application en Belgique des normes ISA stipule au §2 : « *Par analogie, les normes ISA s'appliquent également au contrôle des états financiers (audit) qui est confié au commissaire ou exclusivement à un réviseur d'entreprises par ou en vertu d'une loi ou d'une réglementation (...)* ». Le terme « exclusivement » ne porte que sur le réviseur d'entreprises. Dès lors, les missions effectuées en qualité de commissaire (indépendamment du fait que la mission est partagée ou non) sont régies par la norme (révisée en 2018) susmentionnée.

Par ailleurs, la norme commune PME stipule également (§2 (b)) : « *missions partagées réservées par la loi aux experts-comptables et aux réviseurs d'entreprises (ci-après « missions légales réservées et partagées »), sauf s'il y a un commissaire ; (...)* ».

Le rapport n'est pas un rapport public

Le rapport établi conformément à la norme commune PME ne peut en aucun cas être déposé ou rendu public autrement. La diffusion du rapport doit être limitée aux utilisateurs indiqués dans la lettre de mission.⁵

⁴ <http://www.cspe-hreb.be/frequently-asked-questions-fr.php>.

⁵ Ce point de vue est confirmé par les FAQ du CSPE-HREB : <http://www.cspe-hreb.be/frequently-asked-questions-fr.php>.

Le rapport ne peut donc en aucun cas être déposé conjointement avec les comptes annuels à la Centrale des bilans de la Banque Nationale de Belgique⁶, et il n'est pas possible qu'il y soit fait référence sur le site internet de l'entité.

Les PME et petites ASBL complexes

La norme commune PME est d'application aux PME et petites ASBL⁷. Même dans des petites entités, le réviseur d'entreprises peut être confronté à des éléments complexes. Dans ce cas, la norme commune PME ne donne pas de lignes directrices supplémentaires. Dans l'hypothèse où le réviseur d'entreprises, sur la base de son jugement professionnel, estime que la PME ou petite ASBL concernée a un caractère complexe, l'application des normes ISA sera plus appropriée.

Relation entre la norme commune PME et les normes ISA

Le paragraphe 7 de la norme commune PME permet aux professionnels de définir un autre référentiel applicable, pour autant que celui-ci comporte au moins toutes les exigences équivalentes à celles de la norme susmentionnée. Ce paragraphe ne vise que les missions contractuelles (d'assurance raisonnable ou d'examen limité).

Les cabinets de révision qui, pour des raisons de coûts et d'efficacité, ne veulent pas développer ou appliquer deux méthodologies différentes, peuvent continuer à appliquer la méthodologie développée sur la base des normes ISA dans tous les cas, sans qu'il soit nécessaire de faire référence aux normes ISA dans le rapport. En effet, en appliquant les normes ISA, le réviseur a au moins respecté la norme commune PME. Le Conseil de l'Institut souhaite souligner que l'inverse n'est pas valable.

Outils existants

Le Conseil de l'Institut souhaite saisir l'occasion pour rappeler l'existence de certains outils :

- La note technique de l'IRE du 14 décembre 2017, « Synthèse de la démarche d'audit dans des entités non complexes » ;
- Une page sur le site de l'IRE consacrée aux PME : <https://www.ibr-ire.be/fr/notre-profession/secteurs-dintervention/pme>;

⁶ Ce point de vue est également confirmé par les FAQ du CSPE-HREB : <http://www.cspe-hreb.be/frequently-asked-questions-fr.php>

⁷ Il faut entendre par « petites » associations et fondations celles définies ainsi par les articles 1:28 §1^{er} et 1:29 §1^{er} CSA. Pour les ASBL (et, mutatis mutandis, les AISBL et fondations dont le référentiel est la loi du 27 juin 1921), il faut entendre par « petites » celles qui ne sont pas définies par les critères repris à l'article 17§5 de la loi du 27 juin 1921 sur les associations sans but lucratif, les fondations, les partis politiques européens et les fondations politiques européennes.

- Le Pack PE-KE V4.0 et le *Case Study* publiés sur le site de l'ICCI ;
- Les *checklists* et *templates* publiés sur le site de l'ICCI ;
- Revidocs 1.0 accessible via le site de l'ICCI ;
- La *checklist* sur l'intégration de l'audit IT dans l'audit des PME publiée sur le site de l'ICCI ;
- L'outil Approche d'audit par les risques, au sein de différents secteurs, disponible sur le site de l'ICCI ;
- Les *Frequently Asked Questions* qui peuvent être consultées sur le site de l'ICCI.

Je vous prie d'agréer, Chère Consœur, Cher Confrère, l'expression de ma haute considération.



Tom MEULEMAN
Président

Annexe : Tableau relatif à l'application des normes relatives à l'exécution des missions d'audit et d'examen limité