

Norme modifiant la norme du 10 novembre 2009 relative à l'application des normes ISA en Belgique

Conformément aux dispositions légales reprises dans l'article 31 de la loi du 7 décembre 2016, la norme visant à modifier la norme de 2009, approuvée par le Conseil de l'IRE le 23 mars, le 21 juin et le 17 juillet 2018, a fait l'objet d'une approbation par le Conseil supérieur des Professions économiques le 21 décembre 2018 et par le Ministre fédéral en charge de l'Economie le 26 février 2019.

Un avis concernant l'approbation de ces normes a été publié au Moniteur belge du 12 mars 2019.

Cette norme sort ses effets le jour de la publication de l'avis au Moniteur belge.

LE CONSEIL DE L'INSTITUT DES REVISEURS D'ENTREPRISES,

Vu l'article 31, § 1 de la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises ;

Vu le projet de norme de l'IRE soumis à une consultation publique qui a eu lieu du 21 décembre 2017 au 25 janvier 2018 ;

Vu les réactions reçues à cette consultation publique ;

Considérant ce qui suit :

- (1) Dans le cadre de la procédure d'adoption du précédant « Projet de norme relative à l'application en Belgique des normes internationales d'audit nouvelle et révisées (normes ISA) en remplacement de la norme du 10 novembre 2009 relative à l'application des normes ISA en Belgique », le Ministre ayant l'Economie dans ses attributions a requis de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises d'adapter le champ d'application des normes ISA au « contrôle des comptes tels que décrits à l'article 16/1 du Code des sociétés ».*
- (2) La norme du 10 novembre 2009 relative à l'application des normes ISA en Belgique a introduit les normes internationales d'audit clarifiées (Clarified International Standards on Auditing, normes ISA) et les normes internationales d'examen limité (International Standards on Review Engagements, norme ISRE), telles qu'adoptées par l'International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) à la date du 15 décembre 2008, pour le contrôle des états financiers (audit) et l'examen limité d'informations financières de toutes les entités relatifs aux exercices comptables clôturés à partir du 15 décembre 2014.*
- (3) Depuis, l'IAASB a révisé certaines normes ISA et a adopté une nouvelle norme, à savoir la norme ISA 701. Ces normes sont actuellement en vigueur au niveau international. Suite à l'adoption de ces normes ISA (la nouvelle et les révisées), des modifications corrélatives ont également été apportées à d'autres normes ISA. L'ensemble des normes précitées est repris ci-après sous le vocable « normes ISA ».*

- (4) *Le Règlement européen 537/2014 du 16 avril 2014 relatif aux exigences spécifiques applicables au contrôle légal des comptes des entités d'intérêt public et abrogeant la décision 2005/909/CE de la Commission, et la transposition de la Directive 2014/56/EU du 16 avril 2014 modifiant la directive 2006/43/CE concernant les contrôles légaux des comptes annuels et des comptes consolidés (ci-après la « directive audit »), se réfèrent aux normes ISA adoptées par l'IAASB et ont habilité la Commission européenne à adopter, par voie d'actes délégués les normes ISA en ce qui concerne les pratiques d'audit, l'indépendance et les contrôles qualité internes des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit aux fins de l'application de ces normes au sein de l'Union européenne. Ces normes ISA visées par la réforme de l'audit et celles visées par la présente norme seront dès lors en concordance.*
- (5) *Dès lors, il est dans l'intérêt public d'adapter la norme d'application des normes ISA en Belgique, afin que ces modifications soient reflétées dans le cadre normatif belge. Afin d'identifier cette modification dans la version coordonnée de celle-ci, les termes de « Révisée en 2018 » sont ajoutés dans le titre.*
- (6) *La loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises et transposant la directive audit, a notamment repris la définition du « contrôle légal des comptes » de la directive audit, en insérant un nouvel article 16/1 dans le Code des sociétés. Dans le cadre de la directive audit, le terme « audit » vise le « contrôle légal des comptes », à savoir le « contrôle des états financiers » (art. 2, 1), de la directive. Le contrôle légal des comptes s'entend dès lors en Belgique également comme « contrôle des états financiers (audit) », tel que stipulé par les normes ISA. La présente norme a pour objet de rendre les normes ISA applicables en Belgique au contrôle légal des comptes tel que défini à l'article 16/1 du Code des sociétés.*
- (7) *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 applicable en Belgique ou qui s'assortit, pour les entités non spécifiquement visées par le Code des sociétés, de la publication du rapport visé aux articles 144 et 148 du Code des sociétés.*
- (8) *Il est de l'intérêt général de maintenir la cohérence et un niveau de qualité élevé du cadre normatif, en ce compris pour le contrôle légal d'entités non spécifiquement visées par le Code des sociétés, telles que les associations sans but lucratif, les fondations, les entités du secteur public et les entités avec conseil d'entreprise. Par ailleurs, les normes ISA peuvent toujours être appliquées de manière volontaire dans les cas non spécifiquement prévus par la présente norme. En ce qui concerne les missions légales réservées aux réviseurs d'entreprises, les normes ISA et, le cas échéant, la norme ISRE 2410 seront d'application, s'il n'existe pas de norme ou de recommandation particulière.*
- (9) *Dans l'attente d'une éventuelle décision de la Commission européenne en matière d'application des ISA, il appartient à chaque Etat membre d'adopter ses propres textes légaux, réglementaires et normatifs visant à réglementer l'utilisation de normes traitant de la méthodologie de l'audit. Dans ce contexte, il est indispensable de maintenir un corps de normes d'audit cohérent quel que soit le contrôle légal des comptes effectué, quitte, le cas échéant, à prévoir des exigences supplémentaires qui s'appliquent aux seules entités d'intérêt public.*
- (10) *L'IRE a mis les traductions de la nouvelle norme ISA 701 et des normes ISA révisées à la disposition des réviseurs entreprises sur son site internet. Ces traductions ont été faites en collaboration avec la CNCC (Compagnie nationale des Commissaires aux comptes), le CSOEC (Conseil Supérieur de*

l'Ordre des Experts-Comptables) et la NBA (Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants). Etant donné que les traductions des normes internationales sont indispensables pour leur application en Belgique, le Conseil de l'IRE s'engage à continuer d'assurer les traductions en français et en néerlandais des normes ISA et ISRE ainsi que leurs mises à jour éventuelles et de les mettre à disposition sur le site internet de l'IRE.

- (11) Tant la réforme européenne de l'audit que les normes ISA prévoient que l'application concrète des normes ISA soit proportionnelle aux caractéristiques de chaque entité soumise à un audit, notamment : la taille (PME), la complexité et la nature de l'entité (p.ex. : associations). Ce principe de proportionnalité des normes ISA (« scalability ») est donc essentiel.*
- (12) La « norme complémentaire aux normes internationales d'audit (ISA) applicables en Belgique - Le rapport du commissaire dans le cadre d'un contrôle d'états financiers conformément aux articles 144 et 148 du Code des sociétés et autres aspects relatifs à la mission du commissaire », approuvée par le Conseil de l'IRE en date du 29 mars 2013, telle que modifiée par décision du Conseil du 26 août et 1er décembre 2016, sera adaptée aux exigences résultant de la réforme européenne de l'audit et aux normes ISA (nouvelle et révisées).*
- (13) L'IRE continuera, conformément à l'article 31, § 7, de la loi du 7 décembre 2016, à développer la doctrine relative à l'application des normes ISA (nouvelle et révisées) dans le contexte belge.*
- (14) Le réviseur d'entreprises peut également exécuter une mission d'examen limité sur des informations financières historiques intermédiaires, dans le cadre d'un contrôle légal des comptes annuels. A cet égard, la norme International Standard on Review Engagement (ISRE) 2410 révisée permet de maintenir la cohésion de la mission dans son intégralité.*

A ADOPTE DANS EN SA SEANCE **DU 21 JUIN 2018** LA NORME SUIVANTE.

Approbation de la présente norme

Cette norme a été approuvée le [...] par le Conseil supérieur des Professions économiques et le [...] par le Ministre ayant l'Economie dans ses attributions. Cette approbation a fait l'objet d'un avis du Ministre ayant l'Economie dans ses attributions publié au Moniteur belge du [...].

Titre

§ 1^{er}. Dans le titre de la norme, les termes « (Révisée en 2018) » sont ajoutés après le terme « Norme », les termes « en Belgique » sont déplacés entre les termes « l'application » et « des normes ISA » et les termes « ISA » sont remplacés par les termes « internationales d'audit (normes ISA) ».

Champ d'application

§ 2. Un titre « Champ d'application » est inséré avant le premier paragraphe de la norme relative à l'application en Belgique des normes ISA.

§ 3. Avant le premier paragraphe de la norme relative à l'application en Belgique des normes ISA, sont insérés les paragraphes 1 à 3 suivants :

« §1. Le contrôle des états financiers (audit) qui est confié au réviseur d'entreprises en vertu de l'article 16/1 du Code des sociétés doit être effectué conformément aux *International Standards on Auditing* (normes ISA), telles que publiées en versions française et néerlandaise sur le site internet de l'IRE, dont l'application en Belgique a été approuvée par le Conseil supérieur des Professions économiques et par le Ministre fédéral en charge de l'Economie et pour lesquelles un avis a été publié au Moniteur belge.

§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 applicable en Belgique ou qui s'assortit, pour les entités non spécifiquement visées par le Code des sociétés, de la publication du rapport visé aux articles 144 et 148 du Code des sociétés, pour autant qu'il n'existe aucune norme ou recommandation particulière pour l'exécution de cette mission.

§3. L'examen limité d'informations financières historiques intermédiaires effectué par un réviseur d'entreprises doit être effectué conformément à la norme *International Standard on Review Engagements* (norme ISRE) 2410, telles que publiées en versions française et néerlandaise sur le site internet de l'IRE, dont l'application en Belgique a été approuvée par le Conseil supérieur des Professions économiques et par le Ministre fédéral en charge de l'Economie et pour lesquelles un avis a été publié au Moniteur belge. ».

§ 4. Dans le premier paragraphe de la norme relative à l'application des normes ISA en Belgique qui devient le paragraphe 4, la première phrase, avant les « : » est modifiée et remplacée comme suit :

« §4. La présente norme vise en particulier les normes ISA et les normes ISRE suivantes :

A. *La nouvelle norme ISA 701 et les normes ISA révisées (« normes ISA (nouvelle et révisées) »), traduites dans la langue néerlandaise et française par l'IRE, adoptées par l'International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) et applicables aux exercices clôturés à compter du 15 décembre 2016 : ».*

§ 5. Les normes suivantes sont reprises sous ce point A : ISA 260, 315, 570, 610, 700, 705, 706 et 720. Le terme « (Révisée) » est ajouté après les termes « ISA 260 », « ISA 315 », « ISA 570 », « ISA 700 », « ISA 705 », « ISA 706 » et « ISA 720 ». Les termes « (Révisée en 2013) » sont ajoutés après les termes « ISA 610 ». En outre, dans cette liste de normes en français,

- dans le titre de la norme ISA 315, les termes « au travers de » sont remplacés par le terme « par » ;

- dans le titre de la norme ISA 700, le terme « d’audit » est ajouté après le terme « rapport » ;
- la norme « ISA 701 (Nouvelle) Communication des points clés de l’audit dans le rapport de l’auditeur indépendant » est ajoutée entre la norme ISA 700 et la norme ISA 705 ;
- dans le titre de la norme ISA 705, le terme « formulée » est ajouté après « opinion » ;
- dans le titre de la norme ISA 706, les termes « descriptifs d’autres questions, ajoutés » sont remplacés par les termes « relatifs à d’autres points » ;
- dans le titre de la norme ISA 720, le terme « responsabilités » est remplacé par le terme « obligations » et les termes « présentées dans des documents contenant des états financiers audités » sont supprimés.

Enfin, dans cette liste de normes en néerlandais,

- dans le titre de la norme ISA 260, les termes « degenen belast met governance » sont remplacés par les termes « de met governance belaste personen » ;
- le titre de la norme ISA 315, avant les termes « in de entiteit en haar omgeving », est remplacé par le titre suivant « Risico’s op een afwijking van materieel belang identificeren en inschatten door inzicht te verwerven » ;
- dans le titre de la norme ISA 700, le terme « de » est supprimé ;
- la norme « ISA 701 (Nieuw) Het communiceren van kernpunten van de controle in de controleverklaring van de onafhankelijke auditor » est ajoutée entre la norme ISA 700 et la norme ISA 705 ;
- dans le titre de la norme ISA 705, le terme « verklaring » est remplacé par le terme « controleverklaring » ;
- le titre de la norme ISA 706 est remplacé par le titre suivant « Paragrafen ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden en paragrafen inzake overige aangelegenheden in de controleverklaring van de onafhankelijke auditor » ;
- dans le titre de la norme ISA 720, le terme « verantwoordelijkheid » est remplacé par le terme « verantwoordelijkheden » et les termes « gegevens in documenten waarin de gecontroleerde financiële overzichten zijn opgenomen » sont remplacés par le terme « informatie ».

§ 6. Dans le premier paragraphe de la norme relative à l’application des normes ISA en Belgique qui devient le paragraphe 4, un point « B. » est ensuite inséré comme suit :

« B. Les normes ISA d’application en Belgique pour le contrôle de toutes les entités relatif aux exercices comptables clôturés à partir du 15 décembre 2014 et leurs adaptations pour les mettre en conformité avec les normes ISA (nouvelle et révisées) susmentionnées, adoptées par l’IAASB et applicables au niveau international aux exercices clôturés à compter du 15 décembre 2016 : ».

§ 7. Dans l’énumération des normes du premier paragraphe de la norme relative à l’application des normes ISA en Belgique qui devient le paragraphe 4,

a) dans le titre en français de la norme :

- ISA 210, les termes « de la mission » sont remplacés par les termes « des missions » ;
- ISA 265, les termes « des déficiences dans le » sont remplacés par les termes « faiblesses du », un « le » est ajouté avant le terme « gouvernement » et les termes « et à la direction » sont ajoutés à fin ;

- ISA 402, les termes « lorsque l'entité fait » sont remplacés par les termes « d'une entité faisant » et les termes « des services de bureaux » par les termes « une société de service » ;
- ISA 600, le terme « du » est remplacé par « d'un » ;
- ISA 710, le terme « comparatifs » après « chiffres » est remplacé par « correspondants ».

b) dans le titre en néerlandais de la norme :

- ISA 200, le terme « Algemene » est remplacé par le terme « Algehele » et les termes « Internationale Controlestandaarden » sont remplacés par les termes « International Standards on Auditing » ;
- ISA 210, les termes « Overeenstemming over » sont remplacés par les termes « Overeenkomen van » ;
- ISA 240, les termes « De verantwoordelijkheid » sont remplacés par le terme « Verantwoordelijkheden » ;
- ISA 265, les termes « Het communiceren » sont remplacés par « Meedelen » et les termes « degenen belast met governance » avec « de met governance belaste personen en het management » ;
- ISA 300, le « De » est supprimé
- ISA 320, les termes « Materieel belang » sont remplacés par le terme « Materialiteit » ;
- ISA 330, le « Het » est supprimé ;
- ISA 402, le titre est remplacé par « Overwegingen met betrekking tot controles van entiteiten die gebruik maken van een serviceorganisatie » ;
- ISA 450, le terme « onderkende » est remplacé par le terme « geïdentificeerde » ;
- ISA 510, le titre est remplacé par « Initiële controleopdrachten – beginsaldi » ;
- ISA 540, le terme « tegen » est remplacé par « van » et les termes « daarmee verband houdende toelichtingen » par « van de toelichtingen daarop » ;
- ISA 600, le terme « Speciale » est remplacé par le terme « Bijzondere » et le terme « van de groep » par « van een groep » ;
- ISA 710, les termes « gegevens – Vergelijkende » sont remplacés par les termes « informatie – Overeenkomstige ».

c) les normes ISA 250, 501, 530, 550, 620, 800, 805, 810 et la norme ISRE 2400 sont déplacées près le point C, tel qu'introduit par les paragraphes 7 et 8 ci-après.

§ 8. Un point « C. » est inséré après l'énumération des normes du point B, comme suit :

« C. Les normes ISA et ISRE d'application en Belgique pour le contrôle de toutes les entités relatif aux exercices comptables clôturés à partir du 15 décembre 2014 et non couvertes par la catégorie A ou B, adoptées par l'IAASB à la date du 15 décembre 2008 et applicables au niveau international aux exercices ouverts à compter du 15 décembre 2009 ; »

§ 9. Dans l'énumération des normes placées après le point « C. » conformément au §6, c), ci-dessus,

a) dans le titre en français de la norme

- ISA 800, les termes « un référentiel comptable particulier » sont remplacés par les termes « des référentiels à caractère spécifique » ;

- ISA 805, le terme « uniques » est remplacé par les termes « pris isolément » et un « de » est ajouté avant « comptes » et avant « rubriques » ;
- ISRE 2410, le terme « effectuées » est remplacé par le terme « effectué ».

b) dans le titre en néerlandais de la norme

- ISA 501, remplacer les termes « Bijkomende beschouwingen voor specifieke aspecten » par les termes « Specifieke overwegingen voor geselecteerde elementen » ;
- ISA 530, ajouter avant le terme « steekproeven » les termes « Het gebruiken van » ;
- ISA 620, remplacer le terme « aangestelde » par le terme « ingestelde » ;
- ISA 800, avant le terme « doeleinden », remplacer le terme « speciale » par le terme « bijzondere » ;
- ISA 805, remplacer le terme « apart » par le terme « enkel » et les termes « , en van een specifiek element, een specifieke rekeningen of een specifiek item » par les termes « en controles van specifieke elementen, rekeningen of items » ;
- ISA 810, remplacer les termes « over een samenvatting van » par les termes « betreffende samengevatte » ;
- ISRE 2410, remplacer les termes « Beperkt nazicht » par le terme « Beoordeling » et « verslaggeving » par « informatie ».

§ 10. Un paragraphe 5 est inséré comme suit :

« § 5. Dans le contexte des normes ISA, le terme « entités cotées » vise les sociétés dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé, au sens de l'article 4 du Code des sociétés, ainsi que les sociétés cotées sur un marché non réglementé et les sociétés dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé en dehors de l'Espace économique européen (EEE).

§ 11. Un paragraphe 6 est inséré comme suit :

« § 6. Pour satisfaire aux exigences de l'article 10, alinéa 2, c) du Règlement européen 537/2014 du 16 avril 2014 relatif aux exigences spécifiques applicables au contrôle légal des comptes des entités d'intérêt public et abrogeant la décision 2005/909/CE de la Commission, les réviseurs d'entreprises appliqueront la norme ISA 701 à l'audit des entités d'intérêt public telles que définies par la législation belge transposant ledit Règlement européen. »

§ 12. Le paragraphe 2 de la norme relative à l'application des normes ISA en Belgique devient le paragraphe 7. Dans ce paragraphe les mots « (à l'exception des missions qui n'entrent pas dans le champ d'application des normes ISA) » sont supprimés.

§ 13. Le paragraphe 3 de la norme relative à l'application des normes ISA en Belgique est remplacé par le paragraphe suivant :

« § 8. Sans préjudice des paragraphes 1 à 3 de la présente norme, dans la mesure où l'application dans le contexte belge des normes ISA ou ISRE ou de leurs mises à jour éventuelles ne fait pas

l'objet d'une norme belge, les réviseurs d'entreprises exerceront leur meilleur jugement professionnel en vue d'assurer cette application. ».

Modification de la norme relative à l'abrogation de certaines normes et recommandations de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE)

§ 14. Dans le paragraphe 3 de la norme relative à l'abrogation de certaines normes et recommandations de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE) les mots « (à l'exception des missions qui n'entrent pas dans le champ d'application des normes ISA) » sont supprimés.

Date d'entrée en vigueur

§ 15. Le paragraphe 4 de la norme relative à l'application des normes ISA en Belgique est précédé du titre « Date d'entrée en vigueur » et est remplacé par le paragraphe suivant :

« § 9. La présente norme entrera en vigueur pour le contrôle des états financiers (audit) visé aux paragraphes 1 et 2 de la présente norme ainsi que pour les missions d'examen limité des informations financières historiques relatifs aux exercices clôturés à partir du 10^{ème} jour qui suit la publication de l'avis du Ministre ayant l'Economie dans ses attributions au Moniteur Belge. ».

§ 16. Le paragraphe 5 de la norme relative à l'application des normes ISA en Belgique est supprimé.