

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 (Projet de version révisée 2026)

LE CONSEIL DE L'INSTITUT DES REVISEURS D'ENTREPRISES ET LE CONSEIL DE L'INSTITUT DES CONSEILS FISCAUX ET DES EXPERTS-COMPTABLES

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 la loi du 17 mars 2019 relative aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal, et notamment les articles 3, 5, 6, 62 et 72 en ce qui concerne l'Institut des conseils fiscaux et des experts-comptables ;

Vu le projet de norme soumis à une consultation publique qui a eu lieu du 3 février 2022 au 3 avril 2022 ;

Vu les réactions reçues à cette consultation publique ;

Considérant ce qui suit :

- (1) Le ministre ayant l'Economie dans ses attributions a requis de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE) et de l'Institut des Experts-Comptables et des Conseils fiscaux (IEC) (entretemps devenu l'Institut des Conseillers fiscaux et des Experts-comptables (ICE)) d'établir une norme commune relative au contrôle contractuel des comptes annuels des petites et moyennes entreprises (PME). Ratione personae, le ministre a précisé que cette norme doit viser les PME à l'exception de celles qui font partie d'un groupe tenu d'établir et de publier des comptes annuels consolidés. Ratione materiae, que cette norme doit viser le contrôle contractuel des comptes annuels des PME et les missions de contrôle légal qui peuvent être exercées par les membres des deux instituts, les mandats de commissaire étant exclus du champ d'application de cette norme.
- (2) Le 4 avril 2019, la loi du 23 mars 2019 introduisant le Code des sociétés et des associations et portant des dispositions diverses a été publiée au Moniteur belge (p. 33239). L'Arrêté Royal



du 29 avril 2019 portant exécution du Code des sociétés et des associations a été publié au Moniteur belge (p. 42246). Avec ces publications, le droit des sociétés et des associations a été profondément réformé. En outre, le 27 mars 2019, la loi du 17 mars 2019 relative aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal a été publiée au Moniteur belge, fusionnant notamment l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux, créé par l'article 2 de la loi du 22 avril 1999, et l'Institut professionnel des Comptables et Fiscalistes agréés, créé par l'article 43 de la loi du 22 avril 1999.

- (3) La présente norme (version révisée 2026) vise à intégrer les diverses modifications exposées au considérant (2).
- (4) Le professionnel visé par la présente norme est soit un réviseur d'entreprises inscrit au registre public des réviseurs d'entreprises soit un expert-comptable certifié qui est inscrit en cette qualité dans le registre public sur la sous-liste des membres externes de l'ICE.
- (5) Ratione personae, la présente norme se réfère à la définition telle qu'énoncée à l'article 1:24 du Code des sociétés et des associations, et à celle des petites ASBL, AISBL et fondations, c'est-à-dire autres que celles visées aux articles 3:47§2 et 3:51§2 du Code des sociétés et des associations, pour les besoins de la présente norme repris sous les termes de « PME ou petites ASBL ».
- (6) Ratione materiae, les professionnels sont généralement confrontés à des missions de trois types, selon les circonstances propres à chaque situation et les caractéristiques de chaque type de mission effectuée par le professionnel : les missions d'assurance (raisonnable ou limitée), les autres missions d'assurance et les missions de services connexes. Les missions d'assurance visent des informations financières historiques telles que des états financiers, y compris un état financier intermédiaire, ou des comptes annuels. Les autres missions d'assurance visent des informations financières autres que des informations financières historiques (données prévisionnelles, contrôle interne, données environnementales, données fiscales, etc.) et le professionnel pourra se référer aux normes ISAE (*International Standards on assurance engagements*) ou à une autre norme équivalente déterminée contractuellement. Ces missions ne sont pas couvertes par la présente norme. Dans certains cas, les missions effectuées par le professionnel ne sont associées à aucun niveau d'assurance. L'IAASB appelle ces missions les « missions de services connexes ». Tel sera le cas des missions de compilation et des missions de procédures convenues. Ces missions ne sont pas couvertes par la présente norme. Le professionnel pourra, pour ces missions, se référer aux normes ISRS (*International Standards on related services*) ou à une autre norme équivalente déterminée contractuellement.
- (7) La présente norme visant le contrôle contractuel des comptes annuels ou des états financiers, seul le premier type de missions, à savoir les missions d'assurance raisonnable ou limitée, est traité. Les missions d'assurance portant sur des rubriques individuelles ne sont pas visées.
- (8) Les missions d'assurance aboutissent à l'expression d'une assurance raisonnable ou d'une assurance limitée. Le niveau d'assurance fourni par le professionnel permet aux utilisateurs des informations d'évaluer le degré de fiabilité de ces informations. La nature et le degré d'assurance obtenus sont liés à la nature et à l'étendue des travaux mis en œuvre ainsi qu'au résultat de ceux-ci.
- (9) Ratione materiae, la présente norme s'applique également aux missions réservées par la loi



aux experts-comptables certifiés et aux réviseurs d'entreprises et exercées auprès de PME et petites ASBL. Ces missions légales sont dites « missions légales réservées et partagées ». En fonction des circonstances propres à la mission, ces missions particulières requièrent l'exécution d'une mission d'assurance raisonnable ou d'une mission d'assurance limitée. Pour certaines de ces missions d'assurance légales réservées et partagées, il existe des normes spécifiques communes aux deux Instituts. Les travaux mis en œuvre par le professionnel seront effectués conformément à ces normes. Pour les aspects non couverts par ces dernières, la présente norme sera également d'application en complément. S'il n'existe pas de norme spécifique commune aux deux Instituts applicable à la mission légale réservée et partagée exercée auprès de PME et de petites ASBL, seule la présente norme est d'application.

- (10) Conformément au paragraphe 5 de la présente norme, des listes sont fournies, respectivement en annexes 5 et 6, des missions d'assurance légales réservées et partagées visées par la présente norme, pour lesquelles les Instituts et/ou le législateur ont déterminé le niveau d'assurance. La présente norme (version révisée 2026) vise à mettre à jour ces annexes. Dans la mesure où de nouvelles missions sont adoptées par le législateur, ces listes seront mises à jour chaque année de commun accord par les Instituts, sur la base des informations qui leur sont parvenues, et seront soumises pour avis au Conseil supérieur des Professions économiques (CSPE). Si les Instituts constatent qu'il n'y a pas de mise à jour nécessaire, ils en informeront le CSPE annuellement.
- (11) L'application de la présente norme repose sur le fait que les entreprises visées sont tenues d'établir les états financiers ou les comptes annuels conformément à un référentiel approprié compte tenu des circonstances.
- (12) La présente norme ne s'applique pas aux missions de contrôle légal des comptes tels que décrites aux articles 3:55, 3:98 et 3:99 du Code des sociétés et des associations.
- (13) La présente norme a pour objet de garantir que la mission effectuée par le professionnel respecte un haut niveau de qualité. En effet, le rapport qui résulte d'une telle mission doit toujours être à même d'inspirer la confiance de son utilisateur et viser l'intérêt général.
- (14) La présente norme vise à décrire les principes communs applicables aux experts-comptables certifiés et aux réviseurs d'entreprises dans l'exercice des missions d'assurance visées et d'établir les procédures à respecter par le professionnel lors de l'exercice de ses missions ainsi que le contenu des rapports à émettre. Dans la mesure où les professions d'experts-comptables certifiés et de réviseur d'entreprises sont régies par des législations qui leur sont propres et leur imposent des obligations professionnelles propres, la présente norme prend en considération les principes communs, selon les circonstances et distingue les principes généraux des principes applicables à la mission.

ONT ADOPTÉ EN LEURS SEANCES DU 22 AVRIL 2026 (IRE) ET DU 14 AVRIL 2026 (ICE) LA NORME SUIVANTE.

Approbation de la présente norme

Le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE) a adopté en date du 5 septembre 2025 le projet de la présente norme et l'a soumis à l'approbation du Conseil supérieur des Professions économiques et du ministre ayant l'Economie dans ses attributions.

Le Conseil de l'Institut des experts-comptables et des conseils fiscaux (ICE) a adopté en date du 7 octobre 2025 le projet de la présente norme et l'a communiqué pour avis au Conseil supérieur des Professions économiques, en même temps que l'IRE.

A la suite de la demande de clarification formulée par le Conseil supérieur des Professions économiques le 15 décembre 2025, le Conseil de l'IRE a soumis pour approbation et le Conseil de l'ICE pour avis, au Conseil supérieur des Professions économiques un projet de norme adapté le 5 février 2026.

Conformément à l'article 31, § 1, alinéas 5 et 6, de la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises, l'IRE a été entendu et a adopté le projet modifié de norme le 22 avril 2026 à la suite des observations formulées par le Conseil supérieur des Professions économiques lors de l'audition ou des observations du Collège, de la FSMA et/ou de la Banque Nationale de Belgique. Le projet de norme modifié a également été adopté par l'ICE. Une demande de reformulation a été adressée le 6 mai 2026 à l'IRE et l'ICE par le Conseil supérieur des Professions économiques, après quoi l'IRE et l'ICE ont adopté le projet de norme modifié.

Conformément à l'article 80 de la loi du 17 mars 2019 relative aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal, le Conseil supérieur des Professions économiques a émis en date du 2 juin 2026 un avis positif à la demande de l'ICE.

Conformément à l'article 31, § 2 de la loi susmentionnée, cette norme a été approuvée le 2 juin 2026 par le Conseil supérieur des Professions économiques et le [...] par le Ministre ayant l'Économie dans ses attributions. Cette approbation a fait l'objet d'un avis du Ministre ayant l'Économie dans ses attributions publié au Moniteur belge du [...], p. [...].

Table des matières

1	INTRODUCTION	8
1.1	Champ d'application.....	8
1.1.1	Professionnels visés.....	8
1.1.2	Missions visées	8
1.1.3	Entités visées	13
1.2	Date d'entrée en vigueur et disposition abrogatoire.....	13
2	PRINCIPES COMMUNS AUX PROFESSIONNELS VISES PAR LA PRESENTE NORME	15
2.1	Principes généraux	15
2.1.1	Proportionnalité	15
2.1.2	Indépendance	15
2.1.3	Règles d'éthique - Déontologie	18
2.1.4	Représentant permanent	18
2.1.5	Scepticisme professionnel.....	18
2.1.6	Formation continue.....	18
2.1.7	Gestion de la qualité.....	19
2.2	Principes applicables à la mission	20
2.2.1	Acceptation et maintien de la mission	20
2.2.2	Lettre de mission	21
2.2.3	Réalisation de la mission	23
2.2.4	Documentation.....	23
2.2.5	Obligation du professionnel en matière de fraude	25
2.2.6	Prise en considération des lois et réglementations	26
2.2.7	Continuité d'exploitation.....	26
2.2.8	Événements postérieurs à la clôture.....	27
2.2.9	Communication avec la direction ou la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise	27
2.2.10	Déclarations écrites	28
3	CONTRÔLE D'INFORMATIONS FINANCIERES HISTORIQUES (ASSURANCE RAISONNABLE).....	30
3.1	Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives & planification	30

3.1.1	Planification.....	30
3.1.2	Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives	31
3.1.3	Caractère significatif lors de la planification et de la réalisation d'une mission	32
3.2	Procédures de contrôle à mettre en œuvre.....	34
3.2.1	Réponses aux risques évalués	34
3.2.2	Intervention d'une société de services	39
3.2.3	Relevé des anomalies identifiées au cours de la mission.....	39
3.2.4	Procédures analytiques	40
3.2.5	Sondages.....	40
3.2.6	Estimations comptables	41
3.2.7	Parties liées.....	41
3.3	Formulation de l'opinion et rapport.....	42
3.3.1	Fondement de l'opinion	42
3.3.2	Opinion modifiée.....	42
3.3.3	Paragraphe d'observation et paragraphe relatif à d'autres points.....	43
3.3.4	Rapport sur les états financiers.....	44
3.3.5	Données comparatives (Chiffres correspondants).....	44
4	EXAMEN LIMITE D'INFORMATIONS FINANCIERES HISTORIQUES (ASSURANCE LIMITEE).....	46
4.1	Introduction.....	46
4.2	Réalisation de la mission	46
4.2.1	Connaissance du professionnel.....	46
4.2.2	Conception et mise en œuvre des procédures	46
4.3	Procédures à mettre en œuvre dans des circonstances particulières	48
4.3.1	Parties liées.....	48
4.3.2	Utilisation des travaux réalisés par d'autres personnes	48
4.3.3	Rapprochement des états financiers avec les documents comptables sous-jacents ...	48
4.3.4	Mise en œuvre de procédures supplémentaires lorsque le professionnel constate que les états financiers pourraient comporter des anomalies significatives.....	48
4.3.5	Événements postérieurs à la date de clôture.....	49
4.3.6	Date des déclarations écrites et période(s) couverte(s)	49
4.3.7	Évaluation des éléments probants obtenus au moyen des procédures mises en œuvre	
	49	

4.3.8	Évaluation de l'incidence sur le rapport d'examen limité.....	49
4.4	Formulation de la conclusion et rapport.....	50
4.4.1	Prise en compte du référentiel comptable applicable par rapport aux états financiers	50
4.4.2	Conclusion modifiée	50
4.4.3	États financiers comportant des anomalies significatives.....	51
4.4.4	Impossibilité de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés	51
4.5	Paragraphe d'observation et paragraphe relatif à d'autres points dans le rapport d'examen limité	52
4.5.1	Paragraphe d'observation	52
4.5.2	Paragraphes relatifs à d'autres points.....	52
4.6	Rapport relatif à un examen limité	53
ANNEXE 1 : DEFINITIONS.....		54
ANNEXE 2 : Aperçu schématique de la manière de répondre aux risques évalués		66
ANNEXE 3 : Modèle de rapport (assurance raisonnable).....		67
ANNEXE 4 : Modèle de rapport (examen limité).....		69
ANNEXE 5 : Liste des missions d'assurance raisonnable au sens de la présente norme (voir §5 de la présente norme) auprès des « PME ou petites ASBL »		71
1.	Missions visées au § 5, a), i., de la présente norme	71
2.	Missions visées au § 5, a), iv, de la présente norme	71
3.	Missions pour lesquelles le rapport du professionnel sera complété par des commentaires requis dans la disposition légale ou réglementaire.....	72
4.	Missions auprès de fonds de sécurité d'existence.....	73
ANNEXE 6 : Liste des missions d'assurance limitée au sens de la présente norme (voir § 5 de la présente norme) auprès des « PME ou petites ASBL »		81
1.	Missions visées au § 5, b), iii., de la présente norme	81
ANNEXE 7.1 : Exemple de lettre de mission à obtenir par le réviseur d'entreprises dans le cadre d'un contrôle (assurance raisonnable) contractuel des états financiers d'une PME ou petite ASBL		83
ANNEXE 7.2 : Exemple de lettre de mission à obtenir par l'expert-comptable certifié dans le cadre d'un contrôle (assurance raisonnable) contractuel des états financiers d'une PME ou petite ASBL ...		87
ANNEXE 8.1 : Exemple de lettre de mission à obtenir par le réviseur d'entreprises dans le cadre d'un examen limité contractuel des états financiers d'une PME ou petite ASBL		92
ANNEXE 8.2 : Exemple de lettre de mission à obtenir par l'expert-comptable certifié dans le cadre d'un examen limité contractuel des états financiers d'une PME ou petite ASBL		96

1 INTRODUCTION

1.1 Champ d'application

1.1.1 Professionnels visés

§1. La présente norme s'applique :

1. Aux « experts-comptables certifiés », à savoir les experts-comptables visés à l'article 2,1° de la loi du 17 mars 2019 relative aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal qui sont inscrits en cette qualité dans le registre public sur la sous-liste des membres externes de l'Institut des Conseillers fiscaux et des Experts-comptables (ICE), les personnes morales reconnues pour autant que les personnes physiques qui exercent ces activités pour la personne morale reconnue soient des experts-comptables certifiés, ainsi qu'aux ressortissants d'un autre État membre qui exercent temporairement et occasionnellement l'activité d'expert-comptable certifié, à l'exception des stagiaires ;
2. Aux « réviseurs d'entreprises », à savoir les réviseurs d'entreprises au sens d'article 3, 3° de la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises, à l'exception de ceux qui sont inscrit au registre public des réviseurs d'entreprises comme « réviseur d'entreprises temporairement empêché » étant donné que, conformément à l'article 30 §1 de la loi du 7 décembre 2016, ils ne peuvent exercer aucune mission révisoriale, telle que définie à l'article 3, 10° de la même loi ;

dans le cadre des missions d'assurance légales réservées et partagées et des missions d'assurance contractuelles telles que décrites au point 1.1.2. de la présente norme, ci-après « les professionnels ».

§2. Pour toute mission d'assurance effectuée conformément à cette norme, le professionnel doit être indépendant. Par exemple, cette mission ne peut pas être faite par le professionnel ou un membre de son réseau dont les règles d'indépendance ne pourraient être respectées, comme par exemple lorsqu'il tient de manière habituelle la comptabilité de l'entreprise et établit les comptes annuels.

1.1.2 Missions visées

§3. La présente norme s'applique aux missions visant à donner de l'assurance raisonnable ou limitée sur des comptes annuels ou des états financiers.

Dans le cadre d'une mission d'assurance, l'assurance absolue ne peut être atteinte, car il existe des limites inhérentes à une mission d'assurance qui résultent du fait que la plupart des éléments probants sur la base desquels le professionnel tire des conclusions et fonde son opinion conduisent davantage à des présomptions qu'à des certitudes. Selon les caractéristiques de la



mission et l'assurance souhaitée par « la PME ou la petite ASBL », il existe deux niveaux d'assurance qui caractérisent la mission :

- i. L'assurance raisonnable (l'*International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) parle de « *reasonable assurance engagements* ») est le niveau d'assurance le plus élevé qu'un professionnel puisse fournir à l'égard des travaux effectués dans le cadre de sa mission. La probabilité que le professionnel exprime un jugement erroné sur les informations en question est réduite à un niveau technique suffisamment faible pour être acceptable. Au terme de ses travaux, le rapport émis par le professionnel se conclut par une attestation sous forme positive. La nature des travaux effectués par le professionnel est décrite dans le chapitre 3 de la présente norme. Un modèle de rapport d'une telle mission est repris en annexe 3 de la présente norme.
- ii. L'assurance limitée (l'IAASB parle de « *limited assurance engagements* ») est un niveau d'assurance moindre qu'un professionnel fournit à l'égard des travaux effectués dans le cadre de sa mission. La probabilité que le professionnel exprime un jugement erroné sur les informations en question est réduite à un niveau technique acceptable. La probabilité d'exprimer un jugement erroné est plus élevée que dans le cas d'une assurance raisonnable. Au terme de ses travaux, le rapport émis par le professionnel se conclut par une attestation sous forme négative. La nature des travaux effectués par le professionnel (forcément moindre que dans le cas précédent) est décrite dans le chapitre 4 de la présente norme. Un modèle de rapport d'une telle mission est repris en annexe 4 de la présente norme.

a) Missions d'assurance légales réservées et partagées

§4. La présente norme s'applique aux missions d'assurance :

- réservées par le biais d'une loi ou réglementation tant aux réviseurs d'entreprises que qu'aux experts-comptables certifiés ;
- relatives à des comptes annuels ou à des états financiers ;
- dans les « PME ou petites ASBL », telles que définies au point 1.1.3 de la présente norme et dans lesquelles il n'y a pas de commissaire¹ ;
- assorties d'un rapport écrit :
 - destiné à être remis à une partie telle que déterminée par la loi ;
 - dans lequel le destinataire tel que prévu par la loi est clairement identifié ;
 - dont la diffusion est régie par la loi applicable ; et
- pour autant qu'il n'existe aucune norme particulière pour l'exécution de ces missions ou si la norme particulière qui leur est applicable ne dit rien ou pas suffisamment à ce

¹ Par commissaire, on entend le titulaire d'une mission de contrôle légal tel que défini aux articles 3:55 3:98 et 3:99 du Code des sociétés et des associations.

sujet²

(ci-après « missions légales réservées et partagées »).

§5. Dans la pratique, une diversité de terminologies est utilisée par le législateur pour les missions légales réservées et partagées confiées au professionnel pour lesquelles il n'existe pas de norme spécifique ou pour lesquelles la norme spécifique ne définit pas le niveau d'assurance. Pour déterminer le niveau d'assurance, le professionnel doit tenir compte, dans l'interprétation des termes utilisés et en vue d'harmoniser l'exécution de la mission et le rapport qui en résulte, des termes utilisés dans la loi ou réglementation comme repris ci-dessous.

- a) Il s'agit principalement d'une mission d'assurance raisonnable au sens de la présente norme lorsque le législateur utilise l'une ou plusieurs des terminologies suivantes ou équivalentes :
 - i. contrôle des comptes annuels ;
 - ii. donne une image fidèle de la situation de la société ;
 - iii. si l'état de la société reflète complètement, fidèlement et correctement la situation ;
 - iv. lorsque les documents visés pour la mission sont des « comptes annuels ».
- b) Il s'agit principalement d'une mission d'assurance limitée au sens de la présente norme lorsque le législateur utilise l'une ou plusieurs des terminologies suivantes ou équivalentes :
 - i. contrôle limité ;
 - ii. revue limitée ;
 - iii. évaluation ;
 - iv. lorsque les documents visés pour la mission sont autres que des « comptes annuels ».
- c) Pour les autres missions non reprises sous a) ou b) et non reprises dans l'annexe 5 ou 6, le professionnel utilisera son jugement professionnel, en tenant compte de l'esprit de la loi et de la pratique, et le documentera.

² Pour certaines de ces missions d'assurance légales réservées et partagées, il existe des normes spécifiques communes aux deux Instituts. Les travaux mis en œuvre par le professionnel seront effectués conformément à ces normes. Pour les aspects non couverts par ces dernières, la présente norme sera également d'application en complément

Des listes avec les missions d'assurance légales réservées et partagées visées par la présente norme et pour lesquelles les Instituts et/ou le législateur ont déterminé le niveau d'assurance sont fournies en annexe :

- l'annexe 5 de la présente norme reprend les « missions légales réservées et partagées » assorties d'un rapport de type « assurance raisonnable » pour lesquelles le processus est finalisé ; et
- l'annexe 6 de la présente norme reprend les « missions légales réservées et partagées » assorties d'un rapport de type « assurance limitée » pour lesquelles le processus est finalisé.

Dans la mesure où de nouvelles missions sont adoptées par le législateur, ces deux annexes seront mises à jour chaque année de commun accord par les Instituts et seront soumises pour avis au Conseil supérieur des Professions économiques.

§6. Par conséquent, le professionnel est tenu d'appliquer la présente norme en suivant une approche en cinq étapes :

- 1° Le professionnel détermine si la mission est visée par la présente norme ;
- 2° le professionnel vérifie que l'entité auprès de laquelle il effectue la mission est une « PME ou petite ASBL » au sens de la présente norme ;
- 3° le professionnel vérifie si la disposition légale est reprise à l'annexe 5 ou à l'annexe 6 de la présente norme ;
- 4° dans la négative, le professionnel vérifie si la disposition légale utilise les expressions reprises sous le paragraphe 5 de la présente norme ;
- 5° dans la négative, le professionnel utilisera son jugement professionnel au vu de l'esprit de la loi ou de la réglementation applicable.

§7. La présente norme ne s'applique pas aux missions relatives au contrôle légal des comptes visées aux articles 3:55, 3:98 et 3:99 du Code des sociétés et des associations. La présente norme ne s'applique pas non plus aux missions d'assurance relatives aux informations en matière de durabilité.

La présente norme ne s'applique pas aux missions qui sont confiées au commissaire ou exclusivement à un réviseur d'entreprises ou à un expert-comptable certifié par ou en vertu d'une loi ou d'une réglementation applicable en Belgique. Si une mission légale est formulée de telle sorte qu'elle est confiée « au commissaire, ou à défaut, à un réviseur d'entreprises ou un expert-comptable certifié », le commissaire est chargé de la mission de plein droit.

§8. En ce qui concerne les missions légales réservées et partagées qui sont des missions d'assurance, pour les aspects non couverts par la présente norme, le professionnel peut compléter ses travaux par des aspects utiles des normes internationales d'audit (*International Standards on Auditing*, normes ISA) et des normes internationales d'examen limité (*International Standards on Review*

Engagement, normes ISRE), sans nécessité de s'y référer dans son rapport.

En particulier, le professionnel, qui n'est pas commissaire, peut appliquer la méthodologie développée sur la base des normes ISA et ISRE dans tous les cas, sans qu'il soit nécessaire de faire référence à ces normes dans le rapport. En effet, l'application des normes ISA et ISRE implique au minimum le respect de la présente norme, l'inverse n'est toutefois pas valable.

b) Missions d'assurance contractuelles

§9. La présente norme s'applique aux missions de contrôle contractuelles et d'examen limité contractuelles.

Ce sont des missions d'assurance :

- effectuées par un professionnel en dehors de toute obligation légale ou réglementaire ;
- relatives à des comptes annuels ou à des états financiers³ ;
- dans les « PME ou petites ASBL », telles que définies au point 1.1.3 de la présente norme et dans lesquelles il n'y a pas de commissaire ;
- qui visent à fournir une certaine assurance quant à la fiabilité des informations financières historiques ;
- donnant lieu à un rapport écrit :
 - destiné à être remis à une partie spécifique ;
 - dans lequel le destinataire individuel et/ou le tiers utilisateur sont clairement mentionnés ;
 - dont l'utilisation et la diffusion sont limitées au destinataire clairement identifié dans la lettre de mission ; et
 - qui ne peut en aucun cas être publié au sens des articles 3:55, 3°, 3:98, §1, 2°, et 3:99 §1, 2°, du CSA⁴ ; et
- pour autant qu'il n'existe aucune norme particulière pour l'exécution de ces missions ou si la norme particulière qui leur est applicable ne dit rien ou pas suffisamment à ce sujet.

³ Pour les besoins de la présente norme, états financiers ou comptes annuels seront utilisés selon les caractéristiques du reporting.

⁴ Ces articles visent le rapport du commissaire dans le cadre du contrôle légal des comptes annuels.

§10. En ce qui concerne les missions de contrôle contractuelles et d'examen limité contractuelles qui sont des missions d'assurance, la présente norme ne peut porter atteinte à la liberté contractuelle des parties de définir le référentiel applicable, pour autant que celui-ci comporte au moins toutes les exigences égales à la présente norme.

Pour les aspects non couverts par la présente norme, le professionnel peut compléter ses travaux par des aspects utiles des normes internationales d'audit (*International Standards on Auditing*, normes ISA) et des normes internationales d'examen limité (*International Standards on Review Engagement*, normes ISRE), sans nécessité de s'y référer dans son rapport.

En particulier, le professionnel, qui n'est pas commissaire, peut appliquer la méthodologie développée sur la base des normes ISA et ISRE dans tous les cas, sans qu'il soit nécessaire de faire référence à ces normes dans le rapport. En effet, l'application des normes ISA et ISRE implique au minimum le respect de la présente norme, l'inverse n'est toutefois pas valable.

1.1.3 Entités visées

§11. La présente norme s'applique lorsque le professionnel effectue une mission d'assurance légale réservée et partagée ou une mission d'assurance contractuelle telle que décrite au point 1.1.2. de la présente norme, auprès des entreprises telles que définies à l'article I.1, 1°, premier et deuxième alinéa, du Code de droit économique :

- a) qui sont qualifiées de petites et moyennes entreprises (PME) dès lors qu'elles ne dépassent pas plus d'un des critères fixés à l'article 1:24 du Code des sociétés et des associations, à l'exception de celles qui font partie d'un groupe tenu d'établir et de publier des comptes annuels consolidés ; ou
- b) qui sont des petites ASBL et AISBL (au sens de l'article 1:28 du CSA) et des petites fondations (au sens de l'article 1:30 du CSA) ;

qui n'ont pas nommé de commissaire ou qui, en vertu de la loi, n'étaient pas tenues d'en nommer un, ou qui demandent au professionnel d'effectuer une mission d'assurance contractuelle, lorsque cette mission n'est pas assortie de la publication du rapport telle que visée aux articles 3:55, 3°, 3:98, §1, 2°, et 3:99, §1, 2° du CSA⁵.

Pour les besoins de la présente norme, ci-après référés comme « **PME ou petites ASBL** ».

1.2 Date d'entrée en vigueur et disposition abrogatoire

§12. La présente norme entre en vigueur un mois après la date de publication au Moniteur belge de l'avis d'approbation par le Ministre ayant l'Economie dans ses attributions et s'applique à toutes les missions pour lesquelles la lettre de mission est établie après la date d'entrée en vigueur de la

⁵ Ces articles visent le rapport du commissaire dans le cadre du contrôle légal des comptes annuels.

présente norme.

§13. La présente norme abroge la 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, adoptée par les Conseils de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises et de l'Institut des Experts-Comptables et des Conseils fiscaux en date du 18 décembre 2018, approuvée le 21 décembre 2018 par le Conseil supérieur des Professions économiques (CSPE) et le 26 février 2019 par le Ministre ayant l'Economie dans ses attributions (avis publié au Moniteur belge du 12 mars 2019).

2 PRINCIPES COMMUNS AUX PROFESSIONNELS VISES PAR LA PRESENTE NORME

2.1 Principes généraux

§14. Chaque professionnel respecte les dispositions légales, réglementaires et normatives applicables en la matière qui lui sont propres.

2.1.1 Proportionnalité

§15. L'application des dispositions de la norme est proportionnée à l'ampleur et à la nature des activités des « PME ou petites ASBL » pour lesquelles une mission est exécutée.

2.1.2 Indépendance

§16. L'indépendance du professionnel s'apprécie à deux niveaux indissociables :

- 1° l'indépendance d'esprit, à savoir une attitude morale qui vise à ce que seules les considérations en rapport avec la tâche confiée sont prises en compte dans les décisions à prendre dans le cadre de l'exercice d'une mission, et
- 2° l'indépendance d'apparence, à savoir la nécessité d'éviter les situations et les faits matériels qui, de par leur importance, amèneraient un tiers raisonnable et informé à remettre en question la capacité du professionnel à agir de manière objective

§17. Le professionnel prend toutes les mesures raisonnables pour garantir que, lors de l'exécution d'une mission, son indépendance ne soit pas affectée par un conflit d'intérêts existant ou potentiel ou par une relation d'affaires ou autre relation directe ou indirecte l'impliquant ou impliquant le cabinet du professionnel qui effectue la mission ou, le cas échéant, les personnes qui font parties du réseau du professionnel ou les personnes sur lesquelles le professionnel s'appuie dans le cadre de la mission.

§18. Le professionnel évite toute situation qui pourrait faire présumer d'un manque d'indépendance. Il doit être libre de tout lien extérieur d'ordre personnel, professionnel ou financier qui pourrait être interprété comme constituant une entrave à son intégrité ou à son objectivité.

§19. Le cabinet veille à ce que les professionnels qu'il emploie fassent preuve des mêmes qualités et adoptent le même comportement.

§20. L'associé responsable de la mission peut identifier une menace qui pèse sur l'indépendance relative à une mission d'assurance que des mesures de sauvegarde peuvent ne pas être en mesure

d'éliminer ou de ramener à un niveau acceptable. Dans ce cas, une mesure appropriée doit être prise. Celle-ci peut consister à éliminer l'activité ou le lien qui crée cette menace, ou à se démettre de la mission d'assurance, lorsque ceci est possible aux termes de la loi ou de la réglementation applicable.

- §21. Le professionnel a l'obligation d'arrêter la mission (ou de dénoncer le contrat) qui le lie à son client dès la survenance d'un événement susceptible de le placer dans une situation de conflits d'intérêts ou de porter atteinte à son indépendance.
- §22. Le professionnel doit immédiatement en informer son client et veiller à ce que toute mesure utile soit prise, afin de préserver les intérêts du client.
- §23. Ni les actionnaires d'un cabinet, ni les membres de l'organe d'administration de ce cabinet ou d'une personne liée n'interviennent dans l'exécution d'une mission d'une façon pouvant compromettre l'indépendance ou l'objectivité du professionnel qui effectue la mission.
- §24. Le professionnel ne peut pas détenir un intérêt financier dans la « PME ou petite ASBL » pour laquelle il exécute une mission. Le professionnel ne peut pas non plus acheter ou vendre, pour lui-même ou pour ses enfants mineurs, des instruments financiers qui sont émis, garantis ou autrement soutenus par la « PME ou petite ASBL » pour laquelle il exécute une mission, ni être concerné par la conclusion d'une transaction portant sur de tels instruments financiers.
- §25. Les interdictions visées au paragraphe précédent ne s'appliquent pas aux intérêts détenus dans des organismes de placement collectif, y compris des fonds gérés tels que des fonds de pension ou des assurances sur la vie. Le professionnel ne peut pas accepter de l'argent, ou d'autres cadeaux, ni de faveurs de la « PME ou petite ASBL » pour laquelle il exécute une mission ou de toute entité liée à celle-ci, à l'exception des avantages mineurs susceptibles d'être considérés par un tiers objectif, raisonnable et informé comme insignifiante ou négligeable.
- §26. Les dispositions visées aux deux paragraphes précédents sont également applicables:
- au cabinet auquel appartient le professionnel personne physique, aux associés, aux actionnaires, aux membres de l'organe d'administration et aux employés du cabinet en ce qui concerne, pour ces employés, les « PME ou petites ASBL » faisant l'objet d'une mission à l'exécution de laquelle ils participent directement;
 - à toutes autres personnes sur lesquelles le professionnel s'appuie et qui sont directement impliquées dans la mission auprès de la PME ou la petite ASBL concernée;
 - aux personnes qui sont étroitement liées au professionnel.
- §27. Le professionnel vérifie et consigne par écrit que ni lui, ni les personnes visées au paragraphe précédent, ne participent ou n'exercent d'une autre manière une influence sur le résultat de la mission exécutée au sein d'une « PME ou petite ASBL » déterminée, s'ils :
- détiennent des instruments financiers de la « PME ou petite ASBL » autres que des intérêts détenus indirectement par l'intermédiaire d'organismes de placement collectif diversifiés;
 - détiennent des instruments financiers d'une entité liée, autres que des intérêts détenus



indirectement par l'intermédiaire d'organismes de placement collectif diversifiés, dont la possession est susceptible de causer un conflit d'intérêts;

- 3° ont été liés à cette entité, au cours des deux années précédant la mission, par un contrat de travail, une relation d'affaires ou tout autre type de relation susceptible de causer un conflit d'intérêts.

§28. Les honoraires subordonnés aux résultats relatifs aux missions effectuées par le professionnel, son cabinet ou son réseau auprès du même client, sont interdits.

§29. Les services suivants sont interdits pour le professionnel, son cabinet ou son réseau :

- 1° des services qui supposent d'être associé à la gestion ou à la prise de décision de la société soumise au contrôle ;
- 2° la comptabilité et la préparation de registres comptables et d'états financiers;
- 3° la conception et la mise en œuvre de procédures de contrôle interne ou de gestion des risques en rapport avec la préparation et/ou le contrôle de l'information financière ou la conception et la mise en œuvre de systèmes techniques relatifs à l'information financière;
- 4° les services d'évaluation, notamment les évaluations réalisées en rapport avec les services actuariels ou les services d'aide en cas de litige;
- 5° les services liés à la fonction d'audit interne de la société soumise au contrôle;
- 6° les services ayant trait à:
 - a) la négociation au nom de la société soumise au contrôle;
 - b) l'exercice d'un rôle de défenseur dans le cadre de la résolution d'un litige;
 - c) la représentation de la société soumise au contrôle dans le règlement de litiges, fiscaux ou autres;
- 7° les services de ressources humaines ayant trait :
 - a) aux membres de la direction en mesure d'exercer une influence significative sur l'élaboration des documents comptables ou des états financiers faisant l'objet du contrôle, dès lors que ces services englobent:
 - i. la recherche ou la sélection de candidats à ces fonctions, ou
 - ii. la vérification des références des candidats à ces fonctions;
 - b) à la structuration du modèle organisationnel; et
 - c) au contrôle des coûts.

Cette interdiction vaut au cours de la période s'écoulant entre le commencement de la période contrôlée et la date de signature du rapport et également pour la société mère et les entreprises qu'elle contrôle au sein de l'Union européenne. L'interdiction des services visés au 2° et au 7° a) ci-dessus vaut pour la période 2 ans avant la période contrôlée.

2.1.3 Règles d'éthique - Déontologie

§30. Le professionnel respecte les règles d'éthique et la déontologie, comprenant entre autres :

- a) l'intégrité ;
- b) l'objectivité ;
- c) la compétence et la conscience professionnelle ;
- d) la confidentialité (secret professionnel) ; et
- e) le professionnalisme.

2.1.4 Représentant permanent

§31. Chaque fois qu'une mission est confiée à un cabinet, celui-ci est tenu de désigner parmi ses associés, gérants ou administrateurs qui sont des professionnels au sens de la présente norme, un représentant-personne physique qui est chargé de l'exécution de la mission au nom et pour compte du cabinet. Ce représentant est soumis aux mêmes conditions et encourt la même responsabilité disciplinaire que s'il exerçait cette mission en son nom et pour compte propre. Le cabinet concerné ne peut révoquer son représentant qu'en désignant simultanément son successeur.

2.1.5 Scepticisme professionnel

§32. Dans l'exercice de sa mission, le professionnel fait constamment preuve de scepticisme professionnel, c'est-à-dire qu'il adopte une attitude caractérisée par un esprit critique, attentif aux éléments qui pourraient indiquer une éventuelle anomalie due à une erreur ou une fraude, et par une évaluation critique des éléments probants.

2.1.6 Formation continue

§33. Le professionnel personne physique, poursuit de manière continue sa formation permanente afin de maintenir ses connaissances théoriques, ses compétences professionnelles et son sens éthique à un niveau suffisant.

2.1.7 Gestion de la qualité

§34. Le professionnel doit disposer d'un système de gestion de la qualité applicable à la mission prévue par la présente norme, laquelle peut être effectuée tant par le réviseur d'entreprises que par l'expert-comptable certifié. Ce système de gestion de la qualité est établi conformément aux normes respectivement applicables au sein de chaque institut et qui ont été approuvées selon la procédure prévue par la loi.

2.2 Principes applicables à la mission

2.2.1 Acceptation et maintien de la mission

§35. Avant d'accepter une mission légale réservée et partagée et dans le cadre de la procédure d'identification du client, le professionnel, qui n'en est pas le commissaire, doit vérifier si la « PME ou petite ASBL » est légalement tenue de nommer un commissaire en vertu des articles 1:24, §1er et 3:72, 3:47, § 6, 3:51, § 6 ou 3:72, 2° *in fine* CSA. Le cas échéant, il doit demander à l'entité de confirmer qu'elle n'est pas légalement tenue de nommer un commissaire. Le respect des obligations légales relatives à la nomination d'un commissaire relève de la responsabilité de l'organe d'administration de l'entité. Le professionnel s'assure des procédures suivies au sein de l'entité afin de vérifier si l'entité est tenue de nommer un commissaire. Compte tenu du risque de complicité en droit pénal au délit mentionné à l'article 3:97, §2 CSA, l'expert-comptable certifié ou le réviseur d'entreprises doit s'abstenir d'accepter ou de poursuivre cette mission pour toute entité refusant de désigner un commissaire alors qu'elle y est légalement tenue. Le réviseur d'entreprises ou l'expert-comptable (certifié) s'abstient d'accepter ou de poursuivre toutes missions (autres que celles effectuées en vertu du mandat de commissaire) dans toute entité dont la comptabilité est tenue de manière indépendante par une personne qui n'est pas habilitée, conformément à l'article 5 de la loi du 17 mars 2019 relative aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal, à exercer à titre indépendant, à titre principal ou accessoire, pour le compte de tiers, les activités professionnelles visées à l'article 3, 1° à 5° de la même loi.

§36. Avant d'accepter une mission, le professionnel vérifie également et consigne par écrit qu'il dispose de la capacité nécessaire, des collaborations, des ressources et du temps requis pour le bon accomplissement de cette mission.

§37. Le professionnel n'accepte pas de missions dans des conditions susceptibles de mettre en cause l'objectivité de leur accomplissement. Il en sera de même lorsque la direction ou les personnes constituant le gouvernement d'entreprise impose(nt) dans les termes d'une mission une limitation de l'étendue des travaux du professionnel telle que ce dernier considère qu'elle conduira à une impossibilité d'exprimer une opinion sur les états financiers ou comptes annuels.

§38. Le professionnel dans le respect de la législation préventive anti-blanchiment applicable doit, entre autres, identifier ses clients et vérifier leur identité, au moyen d'un document probant dont il prend copie, sur support papier ou électronique. Il doit également identifier le(s) mandataire(s) et le(s) bénéficiaire(s) effectif(s) des clients.

§39. Le professionnel doit accepter ou poursuivre une mission seulement dans les cas où les conditions sur la base desquelles la mission sera effectuée ont été convenues dans une lettre de mission :

- en s'assurant que les conditions préalables à une mission sont réunies, et
- après confirmation qu'il existe une compréhension réciproque entre le professionnel et la direction et, le cas échéant, les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, des termes de la mission.

§40. L'un des buts poursuivis en s'accordant sur les termes de la mission est d'éviter tout malentendu concernant les responsabilités respectives de la direction et du professionnel. Par exemple, lorsqu'un tiers a participé à l'établissement des états financiers, il peut être utile de rappeler à la direction que l'établissement des états financiers conformément au référentiel comptable applicable reste de sa propre responsabilité.

§41. Avant d'accepter une mission, le professionnel s'informe, auprès de la PME ou petite ASBL, sur le fait qu'un autre professionnel est chargé ou a été chargé au cours des douze mois écoulés de cette mission dans la même entité.

Les dispositions légales et réglementaires applicables à chaque profession règlent la succession entre les membres d'un même Institut.

§42. La documentation relative à l'acceptation et le maintien de la mission doit comprendre :

- les problèmes relevés relatifs au respect des règles d'éthique pertinentes et la façon dont ils ont été résolus ;
- les conclusions tirées quant au respect des règles d'indépendance qui s'appliquent à la mission, ainsi que les éventuels entretiens pertinents avec le cabinet qui viennent à l'appui de ces conclusions ;
- les conclusions tirées au sujet de l'acceptation et du maintien de la relation clients et des missions.

2.2.2 Lettre de mission

§43. Préalablement à l'exécution de la mission, le professionnel doit obtenir de la direction ou de la (des) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise une lettre de mission, conformément à l'article 21 de la loi du 7 décembre 2026, en ce qui concerne le réviseur d'entreprises et conformément à l'article 41, al. 1^{er} de la loi du 17 mars 2019 et à l'article 54 de l'arrêté royal du 9 décembre 2019 fixant un règlement relatif à la revue qualité des membres externes de l'Institut des experts-comptables et des conseils fiscaux et fixant les modalités d'utilisation de la lettre de mission, en ce qui concerne l'expert-comptable certifié. Pour se faire, chaque professionnel peut utiliser l'exemple de lettre de mission annexé à la présente norme, qui concerne la mission et contenant au minimum les éléments suivants :

- une déclaration selon laquelle elles reconnaissent et comprennent leur responsabilité :
 - pour l'établissement des états financiers conformément au référentiel comptable applicable, y compris, le cas échéant, leur présentation fidèle ;
 - pour l'exactitude et le caractère complet des constatations, documents, commentaires et autres informations fournis par la direction ou la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise pour la mission, en ce compris les rapports de la direction ou de la (des) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise ;



IBR-IRE

Instituut van de Bedrijfsrevisoren
Institut des Réviseurs d'Entreprises

ITAA

Institute
for Tax Advisors
& Accountants

- [pour le contrôle interne que la direction ou la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise considère comme nécessaire pour permettre l'établissement d'états financiers ne comportant pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs ;] et
- pour donner au professionnel :
 - l'accès à toutes les informations dont la direction ou la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise a connaissance et qui sont utiles pour l'établissement des états financiers, telles que la comptabilité, la documentation y afférente et d'autres éléments ;
 - les informations supplémentaires que le professionnel est susceptible de demander à la direction ou la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise pour les besoins du contrôle ; et
 - un libre accès aux personnes au sein de la « PME ou petite ASBL » auprès desquelles le professionnel considère qu'il est nécessaire de recueillir des éléments probants ;
- les conditions de la mission, y compris :
 - la description de la mission ;
 - l'objectif et l'étendue de la mission ;
 - les responsabilités du professionnel, y compris l'exigence de respecter les prescriptions éthiques pertinentes ;
 - les responsabilités de la direction ou la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise ;
 - [la mention du référentiel comptable applicable] ;
 - une référence à la forme et au contenu attendus de tous les rapports à émettre par le professionnel, ainsi qu'une mention précisant qu'il peut exister des circonstances dans lesquelles la forme et le contenu d'un rapport peuvent être différents de ce qui était attendu ;
 - une mention de l'utilisation projetée de tous les rapports à émettre par le professionnel ;
 - l'identification claire du destinataire (tel que prévu par la loi ou individualisé) et/ou d'un tiers utilisateur ;
 - une mention précisant que les rapports ne peuvent être utilisés à d'autres fins ;
 - la limitation de la diffusion de ces rapports à l'utilisation projetée ainsi qu'au dit destinataire individuel et/ou tiers utilisateur, et la mention que les rapports ne peuvent en



aucun cas être publiés au sens des articles 3:55, 3°, 3:98, §1, 2°, et 3:99, §1, 2° du CSA⁶, sauf disposition légale contraire ;

- la fixation et les conditions de paiement des honoraires ;
- les conditions dans lesquelles le professionnel serait amené à ne pas finaliser la mission (voir notamment tel que prévu au § 94).

§44. Le professionnel doit explicitement faire référence à la présente norme dans sa lettre de mission, et adopte en fonction de son jugement professionnel une rédaction appropriée au contexte de la mission.

2.2.3 Réalisation de la mission

§45. Lors de la réalisation d'une mission relative aux états financiers, le professionnel doit :

- se conformer aux règles d'éthique applicables, y compris celles qui ont trait à l'indépendance, applicables aux missions d'états financiers ;
- planifier et effectuer une mission en faisant preuve de scepticisme professionnel et en étant conscient qu'il peut exister des situations conduisant à ce que les états financiers comportent des anomalies significatives ;
- exercer son jugement professionnel lors de la planification et de la réalisation d'une mission relative aux états financiers ;
- recueillir des éléments probants suffisants et appropriés pour réduire le risque de contrôle à un niveau suffisamment faible pour être acceptable et ainsi être en mesure de tirer des conclusions raisonnables sur lesquelles fonder son opinion ; et
- effectuer la mission conformément à la présente norme.

2.2.4 Documentation

§46. Le professionnel doit établir une documentation qui :

- est adaptée à la taille et aux caractéristiques de la « PME ou petite ASBL », ainsi qu'à la nature de la mission ;
- contient des informations suffisantes et appropriées pour servir de base à l'opinion du professionnel ;

⁶ Ces articles visent le rapport du commissaire dans le cadre du contrôle légal des comptes annuels.



- démontre que la mission a été planifiée et réalisée conformément à la présente norme et aux lois et règles applicables.

§47. Le professionnel doit régulièrement préparer une documentation suffisante pour permettre à un professionnel expérimenté, n'ayant eu aucun lien antérieur avec la mission d'assurance, de comprendre :

- la nature, le calendrier et l'étendue des procédures qui ont été planifiées et mises en œuvre pour satisfaire à la présente norme et aux lois et règles applicables, y compris les corrections importantes apportées au cours de la mission ;
 - qui a effectué le travail et quand ; et
 - qui a effectué la vérification et quand ;
- les résultats des procédures mises en œuvre et des éléments probants recueillis, y compris les caractéristiques des éléments ou choses spécifiques qui ont fait l'objet de tests ; et
- les points importants relevés lors de la mission, les conclusions auxquelles ils ont conduit et les jugements professionnels importants qui ont conduit à ces conclusions.
- la nature et l'étendue des consultations qui ont eu lieu au cours de la mission et les conclusions qui en ont découlé.

§48. Le professionnel doit inclure dans sa documentation :

- (a) La stratégie générale ;
- (b) Le programme de travail ; et
- (c) Tous les changements importants apportés au cours de la mission à la stratégie générale ou au programme de travail, ainsi que les raisons de tels changements.

§49. La documentation doit être adaptée à la nature et à la complexité de la mission et relève du jugement professionnel (voir notamment § 80 et § 113).

§50. Le professionnel doit conserver sa documentation dans un dossier et terminer la mise en forme de ce dossier en temps voulu après la date de son rapport de contrôle, compte tenu des obligations légales qui s'imposent, le cas échéant, au professionnel concerné. Après la composition du dossier de contrôle définitif, le professionnel ne peut supprimer ou détruire des informations, quelle qu'en soit leur nature, avant la fin de la période de conservation des dossiers. Si le professionnel estime nécessaire de modifier la documentation existante ou d'y ajouter de nouveaux éléments après la composition du dossier définitif, le professionnel doit, quelle que soit la nature des modifications ou ajouts apportés, documenter les éléments suivants : les raisons spécifiques de ces modifications ou ajouts ainsi que l'identité des personnes qui ont apporté ces modifications ou ajouts et qui les ont revus, ainsi que la date à laquelle cela a été fait.

§51. L'achèvement de la mise en forme du dossier définitif après la date du rapport du professionnel est un processus administratif qui n'implique pas la mise en œuvre de nouvelles

procédures de contrôle ni la formulation de nouvelles conclusions.

§52. La période de conservation est de 5 ans minimum à partir de la signature du rapport du professionnel.

2.2.5 Obligation du professionnel en matière de fraude

§53. Le professionnel doit :

- (i) identifier et évaluer les risques que les états financiers contiennent des anomalies significatives provenant de fraudes,
- (ii) recueillir des éléments probants suffisants et appropriés par rapport aux risques évalués d'anomalies significatives provenant de fraudes par la conception et la mise en œuvre de procédures appropriées pour répondre aux risques,
- (iii) apporter les réponses appropriées aux fraudes identifiées ou suspectées.

§54. Bien que la fraude relève d'un concept juridique large, pour les besoins de la présente norme, le professionnel n'est concerné que par la fraude entraînant une anomalie significative dans les états financiers. Le professionnel s'intéresse à deux types d'anomalies intentionnelles : les anomalies résultant de l'élaboration d'informations financières mensongères et les anomalies résultant d'un détournement d'actif. Bien que le professionnel puisse suspecter ou, dans de rares cas, identifier la survenance d'une fraude, il n'a pas à qualifier l'acte pour déterminer si une fraude existe réellement au sens juridique du terme.

§55. Lors de l'identification et de l'évaluation du risque d'anomalies significatives résultant de fraudes dans les états financiers, le professionnel utilise la connaissance qu'il a du contexte et du tissu économique dans lesquels évolue la « PME ou petite ASBL ».

§56. Les risques évalués d'anomalies significatives provenant de fraudes, tel que le contournement des contrôles par la direction ainsi que la présomption d'existence de risques de fraude dans la comptabilisation des produits sont à considérer comme des risques importants. Lorsque le professionnel considère que le risque de fraude dans la comptabilisation des produits n'est pas un risque important, il doit reprendre la justification dans son dossier. Par voie de conséquence, il y a lieu, dans la mesure où la présomption est fondée et où cela n'a pas été fait par ailleurs, de prendre connaissance des contrôles mis en place par la « PME ou petite ASBL » en la matière, y compris des mesures de contrôle pour faire face à de tels risques.

§57. La communication directe qu'il a avec la direction ou la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise de la « PME ou petite ASBL », dans le cadre de sa mission, peut lui permettre d'appréhender le comportement et l'éthique professionnels de celui-ci.

§58. Le professionnel doit faire preuve de scepticisme professionnel tout au long de la mission, prenant en compte la possibilité qu'une anomalie significative provenant d'une fraude puisse exister, malgré son expérience passée avec la « PME ou petite ASBL » et sa conviction concernant l'honnêteté et l'intégrité de la direction et des personnes constituant le gouvernement

d'entreprise.

§59. Le fait que la direction soit assumée par une seule personne ne signifie pas en soi, en règle générale, une défaillance de la direction à afficher et à communiquer une attitude appropriée au regard du contrôle interne et du processus d'élaboration de l'information financière. Dans certaines « PME ou petites ASBL », l'obligation d'obtenir une autorisation de la direction peut compenser des contrôles par ailleurs déficients. Néanmoins, le fait que la direction de la « PME ou petite ASBL » soit dans une seule main peut représenter une faiblesse potentielle du contrôle interne, puisque la direction a l'opportunité de contourner les contrôles.

2.2.6 Prise en considération des lois et réglementations

§60. Le professionnel doit :

- i. recueillir des éléments probants suffisants et appropriés concernant le respect des dispositions des lois et réglementations dont il est admis qu'elles ont une incidence directe sur la détermination des données chiffrées comptables significatives enregistrées et l'information fournie dans les états financiers,
- ii. mettre en œuvre des procédures spécifiques visant à identifier les cas de non-respect d'autres lois et réglementations qui peuvent avoir une incidence significative sur les états financiers, et
- iii. apporter une réponse appropriée aux cas avérés ou suspectés de non-respect des lois et réglementations identifiés au cours du contrôle ou de la revue.

§61. Toutefois, le professionnel ne peut être tenu pour responsable de prévenir le non-respect des lois et réglementations et l'on ne peut attendre de lui qu'il détecte les cas de non-respect de toutes ces lois et réglementations.

2.2.7 Continuité d'exploitation

§62. La responsabilité de l'évaluation de la capacité à poursuivre l'exploitation incombe en premier lieu à la direction ou à la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise. Le professionnel doit recueillir des éléments probants suffisants et appropriés pour pouvoir conclure s'il y a incertitude significative sur la capacité de la « PME ou petite ASBL » à poursuivre l'exploitation.

§63. Le professionnel :

- recueille des éléments probants suffisants et appropriés sur la question de savoir s'il est approprié que la direction ou la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise se fonde sur le principe de continuité pour l'établissement des états financiers ;
- tire, à partir des éléments probants recueillis, une conclusion quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou à des conditions susceptibles de



IBR-IRE

Instituut van de Bedrijfsrevisoren
Institut des Réviseurs d'Entreprises

ITAA

Institute
for Tax Advisors
& Accountants

jeter un doute sérieux sur la capacité de la « PME ou petite ASBL » à poursuivre son exploitation ; et

- en détermine les incidences de l'incertitude significative sur la capacité de la « PME ou petite ASBL » à poursuivre l'exploitation sur son rapport. Le cas échéant, il inclut dans son rapport une déclaration sur d'éventuelles incertitudes significatives liées à des événements ou à des circonstances qui peuvent jeter un doute important sur la capacité de la société à poursuivre son exploitation ou modifie son opinion.

2.2.8 Événements postérieurs à la clôture

§64. Le professionnel doit mettre en œuvre des procédures en vue de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés pour déterminer si tous les événements survenus entre la date des états financiers et la date du rapport qui requièrent un ajustement des états financiers ou une information à fournir dans ceux-ci, ont été identifiés.

§65. Le professionnel n'est pas tenu de mettre en œuvre des procédures sur les états financiers après la date du rapport. Toutefois, si le professionnel prend connaissance d'un fait susceptible d'avoir une incidence sur sa conclusion :

- après la date de son rapport, mais avant la date de publication des états financiers ; ou
- après la publication des états financiers, le professionnel doit mettre en œuvre des procédures complémentaires et évaluer leur incidence sur le rapport.

2.2.9 Communication avec la direction ou la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise

§66. Le professionnel doit communiquer en temps opportun avec la direction ou la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise.

§67. Le professionnel :

- communique clairement à la direction ou à la (aux) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise les responsabilités qui lui incombent au regard du contrôle ou de la revue des états financiers et donne une vue d'ensemble de l'étendue des procédures et du calendrier prévu pour leur mise en œuvre ;
- obtient de la direction ou de la (des) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise des informations pertinentes ;
- fournit en temps voulu à la direction ou à la (aux) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise ses observations résultant du contrôle ou de la revue qui sont d'importance et d'intérêt pour ces personnes au regard de leur responsabilité concernant la surveillance du processus d'élaboration des états financiers ; et



- encourage un processus d'échange efficace entre lui-même et la direction ou la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise.

§68. Le professionnel doit se fonder sur son jugement professionnel pour le choix de la forme la plus appropriée de communication avec la direction ou la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise.

§69. Le professionnel doit documenter les discussions qu'il a eues sur ces points importants avec la direction, la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise et d'autres personnes, en mentionnant la nature des points importants discutés, ainsi que la date et le nom des personnes avec lesquelles ces discussions ont eu lieu.

§70. Par ailleurs, le professionnel communique de manière appropriée à la direction ou à la (aux) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise les faiblesses du contrôle interne qu'il a relevées au cours du contrôle ou de la revue et qui, selon son propre jugement professionnel, sont suffisamment importantes pour mériter leur attention respective.

2.2.10 Déclarations écrites

§71. Le professionnel doit demander à la direction de lui fournir une déclaration écrite affirmant qu'elle s'est acquittée de ses responsabilités décrites dans les conditions convenues pour la mission. La déclaration écrite doit mentionner :

- a. que la direction s'est acquittée de sa responsabilité quant à la préparation des états financiers conformément au référentiel comptable applicable, ce qui implique, s'il y a lieu, leur présentation fidèle, et qu'elle a fourni au professionnel toutes les informations pertinentes et tous les accès convenus dans les conditions de la mission ; et
- b. que toutes les opérations ont été comptabilisées et sont reflétées dans les états financiers.

§72. En outre, le professionnel doit demander à la direction de lui fournir des déclarations écrites affirmant qu'elle lui a communiqué au mieux de sa connaissance et de sa bonne foi :

- a. l'identité des parties liées à la « PME ou petite ASBL » et toutes les relations et opérations avec les parties liées dont elle avait connaissance ;
- b. tous les faits importants ayant trait à des cas de fraude avérés ou suspectés dont elle avait connaissance et qui peuvent avoir eu une incidence sur la « PME ou petite ASBL » ;
- c. toute situation actuelle ou potentielle de non-conformité aux textes légaux et réglementaires dont elle avait connaissance et qui a une incidence sur les états financiers de la « PME ou petite ASBL » ;
- d. toutes les informations pertinentes quant à l'utilisation du principe comptable de continuité d'exploitation dans les états financiers ;



IBR-IRE

Instituut van de Bedrijfsrevisoren
Institut des Réviseurs d'Entreprises

ITAA

Institute
for Tax Advisors
& Accountants

- e. que tous les événements survenus après la date des états financiers et pour lesquels le référentiel comptable applicable exige un redressement ou la communication d'informations ont effectivement donné lieu à un redressement ou à la communication d'informations ;
- f. les engagements, obligations contractuelles et éventualités significatifs ayant ou pouvant avoir une incidence sur les états financiers de la « PME ou petite ASBL », y compris sur les informations à fournir ;
- g. les opérations non monétaires significatives ou les opérations sans contrepartie significatives conclues par la « PME ou petite ASBL » au cours de la période de présentation de l'information financière considérée ; et
- h. toute situation actuelle ou potentielle de non-conformité à la loi du 18 septembre 2017 relative à la prévention du blanchiment de capitaux (et ses modifications).

3 CONTRÔLE D'INFORMATIONS FINANCIERES HISTORIQUES (ASSURANCE RAISONNABLE)

3.1 Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives & planification

3.1.1 Planification

§73. Le professionnel planifie le contrôle afin que la mission puisse être réalisée de manière efficace.

§74. Planifier un contrôle implique d'établir une stratégie générale de contrôle pour la mission et d'élaborer un programme de contrôle.

Une bonne planification contribue à identifier et résoudre les problèmes potentiels en temps utile et à une bonne organisation et direction de la mission de contrôle, afin que celle-ci soit réalisée de manière efficace et efficiente.

Une telle planification vise à élaborer une stratégie générale pour la mission, qui détermine l'étendue, le calendrier et l'importance de la mission, et à donner des directives pour l'élaboration d'un programme de contrôle adapté.

§75. Pour élaborer la stratégie générale, le professionnel doit :

- identifier les caractéristiques de la mission qui en définissent l'étendue, comme par exemple une première année de mission où la nature et l'étendue de contrôle seront renforcées ;
- s'assurer des objectifs de la mission concernant le rapport à émettre afin de planifier le calendrier du contrôle et la nature des communications demandées ;
- prendre en compte les facteurs qui, selon son jugement professionnel, sont importants afin d'orienter les travaux à effectuer par l'équipe chargée de la mission ;
- prendre en compte les résultats des travaux préliminaires à la planification de la mission afin d'identifier le plus fort risque d'anomalies significatives, et, le cas échéant, déterminer si l'expérience acquise dans d'autres missions que le professionnel responsable de la mission a réalisées pour la « PME ou petite ASBL » est pertinente ; et
- s'assurer de la nature, du calendrier et de l'étendue des ressources nécessaires pour effectuer la mission.

§76. Le programme de contrôle doit toujours être mis à jour et modifié si cela s'avère nécessaire.

3.1.2 Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives

§77. Le professionnel doit identifier et évaluer les risques d'anomalies significatives, provenant de fraudes ou résultant d'erreurs, au niveau des états financiers et des assertions, par la connaissance de la « PME ou petite ASBL » et de son environnement, y compris de son contrôle interne, fournissant ainsi une base pour concevoir et mettre en œuvre des réponses aux risques évalués d'anomalies significatives.

§78. Lors de son évaluation des risques d'anomalies significatives, le professionnel doit tenir compte des spécificités liées à l'environnement dans lequel la « PME ou petite ASBL » contrôlée est active.

§79. Les procédures d'évaluation des risques doivent comporter les aspects suivants :

- (a) Des demandes d'informations auprès de la direction, de la (des) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise et d'autres personnes au sein de la « PME ou petite ASBL » qui, selon le jugement du professionnel, peuvent avoir des informations susceptibles de l'aider dans l'identification des risques d'anomalies significatives provenant de fraudes ou résultant d'erreur ;
- (b) Des procédures analytiques ;
- (c) L'observation physique et l'inspection.

§80. La documentation comprendra au minimum :

- Les éléments-clés de la connaissance acquise relative aux domaines suivants :
 - (a) secteur concerné, réglementation et autres facteurs externes, y compris le référentiel comptable applicable ;
 - (b) nature de la « PME ou petite ASBL » (ses activités, la détention du capital et ses structures de gouvernance, les types d'investissements que la « PME ou petite ASBL » réalise et ceux qui sont prévus, la façon dont la « PME ou petite ASBL » est organisée et financée) ;
 - (c) choix et application des méthodes comptables retenues par la « PME ou petite ASBL », y compris les raisons des changements apportés ;
 - (d) objectifs et stratégies de la « PME ou petite ASBL » et risques y relatifs qui sont liés à l'activité pouvant engendrer des risques d'anomalies significatives ;
 - (e) mesure et revue de la performance financière de la « PME ou petite ASBL » ;
 - (f) contrôle interne, en ce compris :
 - (i) l'environnement de contrôle ;

- (ii) le processus d'évaluation des risques par la « PME ou petite ASBL » ;
 - (iii) le système d'information, y compris les processus opérationnels afférents, relatif à l'élaboration de l'information financière, et la communication ;
 - (iv) les mesures de contrôle interne pertinentes pour le contrôle ;
 - (v) le suivi des contrôles ;
- la source des informations recueillies lors de cette prise de connaissance ;
 - les procédures d'évaluation des risques réalisées.

3.1.3 Caractère significatif lors de la planification et de la réalisation d'une mission

§81. Le professionnel doit appliquer le concept de caractère significatif lors de la planification et de la réalisation de la mission.

§82. En général, les anomalies, y compris les omissions, sont considérées comme étant significatives si, individuellement ou en cumulé, on peut raisonnablement s'attendre à ce qu'elles influent sur les décisions économiques des utilisateurs prises sur la base des états financiers ou comptes annuels.

§83. Lorsqu'il établit la stratégie générale de contrôle, le professionnel doit fixer le seuil de signification pour les états financiers pris dans leur ensemble. Il doit également déterminer, selon les circonstances, un seuil ou des seuils de signification spécifique(s). Ce ou ces seuils de signification sont à modifier si le professionnel vient à avoir connaissance, au cours du contrôle, d'informations qui l'auraient conduit à fixer initialement le ou les seuils à un montant (ou à des montants) différent(s).

§84. Le professionnel doit fixer le seuil de planification ou les seuils de signification dans le but d'évaluer les risques d'anomalies significatives et de déterminer la nature, le calendrier et l'étendue des procédures de contrôle complémentaires.

§85. La détermination du seuil de signification implique l'exercice du jugement professionnel. Un pourcentage appliqué à un élément de référence choisi est souvent retenu comme base initiale pour déterminer un seuil de signification pour les états financiers pris dans leur ensemble. Les facteurs qui peuvent être utilisés pour identifier un élément de référence approprié sont notamment les suivants :

- Les éléments des états financiers (par exemple l'actif, le passif, les capitaux propres, les produits, les charges) ;
- L'existence d'éléments sur lesquels l'attention des utilisateurs des états financiers de la « PME ou petite ASBL » concernée tend à se focaliser (par exemple, en vue d'évaluer la performance financière, les utilisateurs peuvent avoir tendance à se focaliser sur le résultat, les produits ou l'actif net) ;



- La nature de la « PME ou petite ASBL », où celle-ci se situe dans son cycle de vie, ainsi que le secteur d'activité et l'environnement économique dans lequel elle opère ;
- La structure de détention du capital de la « PME ou petite ASBL » et la façon dont elle est financée (par exemple, si la « PME ou petite ASBL » est financée uniquement par l'endettement plutôt que par les capitaux propres, les utilisateurs peuvent mettre plus l'accent sur les actifs et les droits sur ces actifs, plutôt que sur les résultats de la « PME ou petite ASBL ») ;
- La volatilité relative de l'élément de référence.

§86. Des exemples d'éléments de référence qui peuvent être appropriés, en fonction des circonstances propres à la « PME ou petite ASBL », comprennent les catégories de résultats présentés, tels que le résultat avant impôt, le total des produits, la marge brute et le total des charges, le montant des capitaux propres ou la valeur de l'actif net. Le résultat courant avant impôt est souvent utilisé pour les « PME ou petites ASBL » dont l'activité est orientée vers la recherche de profits. Lorsque le résultat courant avant impôt est volatil, d'autres éléments de référence peuvent être plus appropriés, tels que la marge brute ou le total des produits.

§87. Déterminer un pourcentage à appliquer à un élément de référence choisi implique l'exercice du jugement professionnel. Par exemple, le professionnel peut considérer que cinq pour cent du résultat courant avant impôt est un pourcentage approprié pour une « PME ou petite ASBL » dans l'industrie manufacturière dont l'activité est orientée vers la recherche de profits, tandis qu'il peut considérer qu'un pour cent du montant total des produits ou des charges est approprié pour des « PME ou petites ASBL » à but non lucratif. Des pourcentages plus ou moins élevés peuvent cependant s'avérer appropriés selon les circonstances.

3.2 Procédures de contrôle à mettre en œuvre

3.2.1 Réponses aux risques évalués

§88. Le professionnel doit recueillir des éléments probants suffisants et appropriés concernant les risques évalués d'anomalies significatives, en définissant et en mettant en œuvre des réponses appropriées à ces risques. A cette fin, il met en place des procédures de contrôle complémentaires, à savoir des contrôles de substance⁷ (vérifications de détail ou procédures analytiques de substance) ou des tests de contrôle interne ou une combinaison de ces éléments.

§89. Lorsqu'il obtient des éléments probants, le professionnel doit tenir compte de la pertinence et de la fiabilité de ces éléments. La source d'information, original ou copie, par écrit ou oralement, influence l'appréciation de la fiabilité par le professionnel.

§90. Lorsqu'il utilise des informations fournies par la « PME ou petite ASBL », le professionnel doit évaluer l'exactitude et l'exhaustivité des informations et déterminer si les informations sont suffisamment précises et détaillées aux fins poursuivies par le professionnel.

§91. Le professionnel doit déterminer quelles modifications ou quels ajouts sont nécessaires aux procédures de contrôle pour éliminer les éventuelles irrégularités ou incertitudes, tenir compte de leur impact sur d'autres aspects du contrôle et documenter comment il a abordé l'irrégularité si :

- les éléments probants d'une source sont incompatibles avec ceux d'une autre source ;
- le professionnel a des doutes quant à la fiabilité des informations qu'il devrait utiliser comme éléments probants ;
- les réactions aux demandes adressées à la direction ou à la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise ne sont pas concordantes ; et
- le professionnel a trouvé des informations qui sont incompatibles avec sa conclusion finale sur un aspect donné.

§92. Lorsque le professionnel décide d'utiliser des déclarations externes pour recueillir des éléments probants suffisants et appropriés, il doit les sélectionner et les envoyer lui-même.

§93. Lorsqu'il utilise des informations rédigées par les experts de la direction ou la (les) personnes constituant le gouvernement d'entreprise, des experts externes ou d'autres professionnels, le professionnel doit, si nécessaire :

- évaluer la compétence, les aptitudes et l'objectivité des personnes qui ont rédigé les informations ;

⁷ Voir annexe 1, Définitions.



IBR-IRE

Instituut van de Bedrijfsrevisoren
Institut des Réviseurs d'Entreprises

ITAA

Institute
for Tax Advisors
& Accountants

- examiner la nécessité d'une communication directe ou d'autres actions indiquées avec l'expert ou l'autre professionnel ; et
- vérifier s'il peut se fier aux informations pour leur utilisation comme éléments probants.

§94. Le professionnel peut accepter les enregistrements et les documents comme authentiques, à moins qu'il n'ait des raisons de penser le contraire. Si les circonstances observées pendant le contrôle conduisent le professionnel à penser que le document n'est pas authentique ou que les conditions fixées dans un document peuvent avoir été falsifiées sans qu'il en ait été informé, le professionnel doit procéder à des investigations complémentaires et, le cas échéant, mettre fin à la mission, si la lettre de mission l'y autorise.

§95. Si le professionnel constate des exceptions, des différences ou des non-conformités lors du contrôle, il doit en estimer l'incidence sur le contrôle et envisager des modifications ou des ajouts aux procédures de contrôle.

§96. Le professionnel reprend dans la documentation de contrôle les éléments suivants.

- le lien entre les procédures mises en œuvre et les risques évalués au niveau examiné ; et les résultats des procédures de contrôle, y compris les conclusions où ils doivent être expliqués ;
- toutes les anomalies constatées et si elles ont été corrigées ;
- la base des conclusions du professionnel sur :
 - la question de savoir si les anomalies non corrigées, prises individuellement ou ensemble, sont significatives ;
 - le caractère raisonnable des évaluations et des explications y afférentes qui entraînent des risques importants tels que l'outrepassement des contrôles par la direction et la réponse donnée à la présomption d'une fraude lors de la comptabilisation des produits et des indications de biais possible dans le chef de la direction ou de la (des) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise ;
 - l'hypothèse de continuité ;
 - le respect des lois et réglementation ;
 - le risque de fraudes :
- les opérations avec les parties liées et les explications y afférentes qui peuvent entraîner des risques importants ; et
- la preuve que les états financiers sont conformes à la comptabilité administrative sous-jacente ou concordent avec cette comptabilité.

§97. Le professionnel se base sur son jugement professionnel pour la conception et la mise en œuvre des procédures de contrôle complémentaires qui sont considérées comme les plus efficaces à la lumière des risques identifiés et évalués.

§98. Lors de la mise en œuvre de procédures de contrôle complémentaires à une date intermédiaire, le professionnel doit envisager des procédures complémentaires pour le reste de la période.

§99. Lors de la conception des procédures de contrôle complémentaires, le professionnel doit :

- prendre en compte les raisons qui ont conduit à l'évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des assertions, pour chaque flux d'opérations, solde de comptes et information fournie dans les états financiers, y compris :
 - la probabilité qu'une anomalie significative survienne en raison des caractéristiques spécifiques du flux d'opérations, du solde de comptes ou de l'information fournie dans les états financiers en rapport avec cette anomalie (c'est-à-dire le risque inhérent) ; et
 - la question de savoir dans quelle mesure l'évaluation des risques prend en compte les contrôles internes pertinents (c'est-à-dire le risque de contrôle interne), auquel cas le professionnel doit recueillir des éléments probants pour déterminer si ces contrôles internes fonctionnent efficacement (c'est-à-dire s'il a l'intention de s'appuyer sur l'efficacité du fonctionnement des contrôles internes pour déterminer la nature, le calendrier et l'étendue des contrôles de substance) ; et
- recueillir des éléments probants d'autant plus convaincants que le risque évalué par le professionnel est élevé.

Tests de procédures

§100. Si le professionnel envisage de s'appuyer sur le contrôle interne, il doit concevoir et réaliser des tests de procédures pour recueillir des éléments probants suffisants et appropriés quant à l'efficacité du fonctionnement du contrôle interne sur lequel il souhaite se fonder. Lors de la conception et de la réalisation de tests de procédures, plus le professionnel veut s'appuyer sur l'efficacité d'un contrôle interne, plus il doit recueillir des éléments probants convaincants.

§101. Considérations quant à la réalisation de tests de procédures :

- nature et étendue des contrôles internes
 - la période couverte et à quelle fréquence le contrôle interne est réalisé ;
 - les changements importants dans les contrôles internes au cours de la période ;
 - déterminer si les contrôles à tester dépendent d'autres contrôles.
- calendrier des tests de contrôles
 - tester les contrôles pour une période sélectionnée ou pour toute la période ;
 - uniquement dans le cas de tests pour une période sélectionnée : déterminer des procédures complémentaires pour la période qui ne fait pas l'objet de tests ;



- évaluer l'efficacité du fonctionnement des contrôles internes ;
- évaluer la cause et les conséquences possibles d'éventuelles anomalies constatées ;
- la question de savoir si les anomalies constatées lors de contrôles de substance indiquent que les contrôles internes ne sont pas efficaces ;
- la nécessité de tests complémentaires de procédures ou d'autres procédures pour recueillir des éléments probants appropriés ;
- la question de savoir si les tests de procédures réalisés constituent une base appropriée pour pouvoir se fonder sur les contrôles internes.

Contrôles de substance⁸

§102. Les contrôles de substance sont des procédures de contrôle qui visent à détecter des anomalies significatives au niveau des assertions. Sur la base de l'appréciation du professionnel, des contrôles de substance sont réalisés via des vérifications de détails sur des opérations, des informations fournies dans les états financiers ou des soldes des comptes, via des procédures analytiques de substance ou via une combinaison de ces éléments.

§103. En réaction aux risques évalués, des contrôles de substance sont conçus et réalisés pour recueillir des éléments probants suffisants et appropriés au niveau des assertions. Indépendamment des risques évalués, des contrôles de substance doivent être réalisés pour chaque flux d'opérations, soldes des comptes et information fournie dans les états financiers, dès lors qu'ils sont significatifs.

§104. Des contrôles de substance en réponse aux risques significatifs identifiés doivent être spécifiquement conçus pour réagir à ces risques, et ces contrôles doivent inclure des vérifications de détails.

§105. Des procédures de contrôle complémentaires pour réagir aux risques évalués doivent toujours inclure des contrôles de substance :

- pour recueillir des éléments probants suffisants et appropriés en vue de déterminer si les soldes d'ouverture contiennent des anomalies qui ont une incidence significative sur les états financiers de la période en cours ;
- pour réagir au risque de contournement des contrôles internes par la direction ou la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise ;
- pour réagir au risque causé par des événements ou circonstances identifiés qui peuvent susciter l'incertitude quant à la continuité de la « PME ou petite ASBL », y compris :
 - l'évaluation des plans de la direction ou de la (des) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise pour des mesures futures concernant son

⁸ Voir annexe 1, Définitions.

appréciation de la continuité ;

- l'évaluation des prévisions de flux de trésorerie de la direction ou de la (des) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise, et l'analyse des facteurs importants susceptibles d'influencer les plans de la direction ou de la (des) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise pour des mesures futures ;
 - la détermination du fait de savoir si des faits ou éléments nouveaux sont apparus depuis la date à laquelle la direction ou la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise a procédé à son évaluation ; et
 - la demande de déclarations écrites de la direction ou de la (des) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise concernant leurs plans d'action et le caractère réalisable de tels plans ;
- comme revue rétrospective des jugements et des hypothèses de la direction ou de la (des) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise relatifs aux estimations importantes reflétées dans les états financiers de l'exercice précédent ; et
 - en ce qui concerne le processus d'établissement des états financiers pour :
 - le pointage ou rapprochement des états financiers avec la comptabilité administrative sous-jacente ;
 - l'examen des écritures comptables significatives et des autres écritures d'ajustement enregistrées durant la phase d'établissement des états financiers ; et
 - l'évaluation du fait de savoir si la présentation d'ensemble des états financiers, y compris les informations qui y sont fournies, est conforme au référentiel comptable applicable.
 - risque de fraude
 - l'acceptabilité des écritures comptables enregistrées dans le grand livre et des autres ajustements faits lors de l'établissement des états financiers ;
 - ou s'il est nécessaire de contrôler les écritures comptables enregistrées dans le grand livre et les autres ajustements faits pendant la période ; et
 - la logique économique d'opérations importantes n'entrant pas dans le cadre de la gestion courante de la « PME ou petite ASBL », ou apparaissant autrement inhabituelles.

§106. Lors de la définition et de la mise en œuvre de procédures analytiques de substance, en tant que procédures analytiques, réalisées isolément ou combinées avec des vérifications de détail, le professionnel doit :

- (i) établir la pertinence du recours à des procédures analytiques de substance spécifiques pour



des assertions déterminées, en tenant compte des risques évalués d'anomalies significatives ainsi que, le cas échéant, des vérifications de détail se rapportant à ces mêmes assertions ;

- (ii) évaluer la fiabilité des données sur lesquelles sont fondées ses attentes par rapport à des montants enregistrés ou à des ratios, en tenant compte de leur source, de leur degré de comparabilité, de la nature et de la pertinence des informations disponibles ainsi que des contrôles ayant encadré leur préparation ;
- (iii) déterminer des montants ou des ratios attendus et apprécier si ceux-ci ont un niveau de précision suffisant pour permettre d'identifier une anomalie qui, prise individuellement ou en cumulé avec d'autres anomalies, peut conduire à ce que les états financiers comportent des anomalies significatives ; et
- (iv) fixer le montant considéré comme acceptable de tout écart entre les montants enregistrés et les valeurs attendues, au-delà duquel il lui faudra entreprendre les investigations de la cause de ces écarts.

§107. L'annexe 2 contient un aperçu schématique de la manière de répondre aux risques évalués.

3.2.2 Intervention d'une société de services

§108. Lorsque la « PME ou petite ASBL » fait appel à une société de services, le professionnel doit :

- (i) acquérir une connaissance de la nature et de l'importance des prestations fournies par la société de services et de leur incidence sur le contrôle interne de la « PME ou petite ASBL » utilisatrice pertinent pour le contrôle, qui soit suffisante pour identifier et évaluer les risques d'anomalies significatives ; et
- (ii) concevoir et mettre en œuvre des procédures de contrôle répondant à ces risques.

§109. En l'absence de contrôles ou de contrôles satisfaisants de la « PME ou petite ASBL » utilisatrice, le professionnel examinera la possibilité de mettre en œuvre des procédures alternatives lui permettant de recueillir les éléments probants suffisants et appropriés.

3.2.3 Relevé des anomalies identifiées au cours de la mission

§110. Le professionnel exerce son jugement professionnel pour évaluer le caractère suffisant et approprié des éléments collectés, afin d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers ne comportent pas d'anomalies significatives. Il apprécie tout au long de sa mission dans quelle mesure il convient de revoir la nature, le calendrier ou l'étendue des travaux, en fonction des éléments collectés.

§111. Le professionnel doit récapituler les anomalies relevées au cours de la mission, sauf lorsqu'elles sont clairement manifestement insignifiantes.

§112. Le professionnel doit évaluer :

- (i) l'incidence sur la mission des anomalies relevées, et
- (ii) l'incidence sur les états financiers des anomalies non corrigées, s'il en existe.

§113. Le professionnel doit inclure dans la documentation de la mission :

- (a) Le montant en deçà duquel les anomalies seront considérées comme manifestement insignifiantes ;
- (b) Toutes les anomalies relevées au cours de la mission avec la mention de leur correction ou non correction ; et
- (c) Sa conclusion relative au caractère significatif ou non des anomalies non corrigées, prises individuellement ou en cumulé, et le fondement de cette conclusion.

3.2.4 Procédures analytiques

§114. Le professionnel

- (i) doit mettre en œuvre des procédures analytiques lors de la phase d'identification et d'évaluation des risques d'anomalies significatives par la connaissance de la « PME ou petite ASBL » et de son environnement ;
- (ii) peut recueillir des éléments probants pertinents et fiables à partir de la mise en œuvre de procédures analytiques de substance ; et
- (iii) conçoit et réalise des procédures analytiques à une date proche de la fin des travaux de contrôle pour l'aider à fonder une conclusion générale sur le fait que les états financiers sont cohérents avec sa connaissance de la « PME ou petite ASBL ».

3.2.5 Sondages

§115. Le professionnel qui a recours aux sondages doit disposer d'une base raisonnable à partir de laquelle il tire des conclusions sur la population dont l'échantillon est extrait. Le professionnel doit définir un échantillon de taille suffisante pour réduire le risque d'échantillonnage à un niveau suffisamment faible pour être acceptable.

§116. Les sondages permettent au professionnel de recueillir et d'évaluer des éléments probants quant à certains des attributs des éléments sélectionnés afin de fonder, ou de l'aider à fonder, une conclusion relative à la population dont l'échantillon a été extrait. Les sondages peuvent être mis en œuvre en utilisant une approche non statistique ou une approche statistique.

3.2.6 Estimations comptables

§117. Le professionnel doit recueillir des éléments probants suffisants et appropriés pour vérifier que :

- (i) les estimations comptables incluses dans les états financiers, qu'elles soient enregistrées ou fournies à titre d'information, sont raisonnables, et
- (ii) les informations fournies dans les états financiers les concernant sont pertinentes, dans le contexte du référentiel comptable applicable.

3.2.7 Parties liées

§118. Le professionnel :

- acquiert une connaissance suffisante des relations et des transactions avec les parties liées, que le référentiel comptable applicable établisse ou non des règles en la matière, pour être en mesure de :
 - déceler d'éventuels facteurs de risque de fraudes découlant de relations et de transactions avec les parties liées, qui sont pertinents pour l'identification et l'évaluation des risques d'anomalies significatives provenant de fraudes ; et
 - conclure, sur la base des éléments probants recueillis, si les états financiers, pour autant qu'ils soient affectés par ces relations et ces transactions ;
 - sont présentés fidèlement ; et
- recueille, en outre, lorsque le référentiel comptable applicable contient des règles concernant les parties liées, des éléments probants suffisants et appropriés pour déterminer si les relations et les transactions avec les parties liées ont été correctement identifiées et comptabilisées dans les états financiers et si une information pertinente les concernant a été fournie dans ceux-ci.

3.3 Formulation de l'opinion et rapport

3.3.1 Fondement de l'opinion

§119. Le professionnel doit :

- (i) se forger une opinion sur les états financiers fondée sur une évaluation des conclusions tirées des éléments probants recueillis ; et
- (ii) exprimer clairement cette opinion dans un rapport écrit.

§120. Afin de forger son opinion, le professionnel doit conclure s'il a ou non obtenu une assurance raisonnable sur le fait que les états financiers pris dans leur ensemble ne comportent pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs. Cette conclusion doit prendre en compte :

- (i) La conclusion sur le fait qu'il a ou non recueilli des éléments probants suffisants et appropriés ;
- (ii) La conclusion sur le fait que les anomalies non corrigées prises individuellement ou cumulées sont, ou non, significatives ;
- (iii) si les états financiers sont établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément aux dispositions du référentiel comptable applicable, en ce compris :
 - (a) l'application par la « PME ou petite ASBL » des exigences du référentiel comptable applicable ;
 - (b) la prise en compte des aspects qualitatifs des méthodes comptables de la « PME ou petite ASBL », y compris des indices de biais possibles dans les jugements de la direction ou de la (des) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise.

3.3.2 Opinion modifiée

§121. Le professionnel exprime clairement une opinion modifiée appropriée (avec réserve, négative ou abstention d'opinion) sur les états financiers :

- (i) lorsqu'il conclut, sur la base des éléments probants recueillis, que les états financiers pris dans leur ensemble comportent des anomalies significatives ; ou
- (ii) lorsqu'il n'est pas en mesure de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés pour conclure que les états financiers pris dans leur ensemble ne comportent pas d'anomalies significatives.

3.3.2.1. Etats financiers comportant des anomalies significatives

§122. Le professionnel doit exprimer une opinion avec réserve :

- (a) Lorsqu'il conclut, après avoir recueilli des éléments suffisants et appropriés, que les anomalies, prises individuellement ou en cumulé, ont une incidence significative mais n'ont pas de caractère diffus dans les états financiers ; ou
- (b) Lorsqu'il n'est pas en mesure de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels fonder son opinion, mais qu'il conclut que les incidences éventuelles sur les états financiers d'anomalies non détectées pourraient être significatives mais ne pas avoir de caractère diffus dans les états financiers.

§123. Le professionnel doit exprimer une opinion défavorable lorsqu'il conclut, après avoir recueilli des éléments probants suffisants et appropriés, que des anomalies, prises individuellement ou en cumulé, ont à la fois une incidence significative et un caractère diffus dans les états financiers.

3.3.2.2. Impossibilité de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés

§124. Le professionnel doit formuler une impossibilité d'exprimer une opinion lorsqu'il n'est pas en mesure de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels fonder son opinion, et qu'il conclut que les incidences éventuelles sur les états financiers d'anomalies non détectées pourraient être à la fois significatives et avoir un caractère diffus.

3.3.3 Paragraphe d'observation et paragraphe relatif à d'autres points

3.3.3.1. Paragraphe d'observation

§125. Si le professionnel considère nécessaire d'attirer l'attention des utilisateurs sur un point présenté ou mentionné dans les états financiers qui, selon son propre jugement, est d'une importance telle qu'il est essentiel pour leur compréhension des états financiers, il inclut dans son rapport de contrôle un paragraphe d'observation à la condition qu'il ait recueilli des éléments probants suffisants et appropriés sur le fait que le point présenté ou mentionné dans les états financiers ne comporte pas d'anomalies significatives. Un tel paragraphe doit toujours faire référence à une information présentée ou mentionnée dans les états financiers.

3.3.3.2. Paragraphe relatif à d'autres points

§126. Si le professionnel considère comme nécessaire de communiquer un point autre que ceux présentés ou faisant l'objet d'information dans les états financiers ou comptes annuels, qui, selon son jugement, est pertinent pour la compréhension du contrôle, de ses responsabilités ou de son rapport de contrôle par les utilisateurs et qu'aucun texte légal ou réglementaire ne l'interdit, il doit le faire dans un paragraphe de son rapport de contrôle portant le titre « Autres points », ou un autre titre approprié.



3.3.4 Rapport sur les états financiers

§127. Le professionnel doit émettre un rapport écrit et daté, conformément au modèle repris dans la présente norme qui comprend les éléments suivants :

- un intitulé ;
- l'identification claire du destinataire (tel que prévu par la loi ou individualisé dans la lettre de mission) et, s'il y en a un, le tiers utilisateur ;
- l'identification de l'état ou des états financier(s) qui a ou ont été contrôlé(s) ;
- une description succincte de la mission extraite de la lettre de mission ;
- une mention rappelant les responsabilités de la direction et du professionnel ;
- une description des procédures mises en œuvre ;
- une opinion sur l'image fidèle des états financiers ;
- une mention précisant que les rapports ne peuvent être utilisés à d'autres fins ;
- la limitation de la diffusion de ce rapport à l'utilisation projetée et au dit destinataire et/ou au tiers utilisateur ; le cas échéant, la loi ou la réglementation peut imposer la diffusion publique du rapport ; ainsi que
- le lieu de signature et le nom du professionnel.

La lettre de mission peut, avec l'accord des parties, être jointe au rapport.

Le professionnel doit adapter son rapport en fonction des spécificités de la mission, de la forme légale de la « PME ou petite ASBL », du référentiel comptable et/ou des dispositions légales et réglementaires applicables.

3.3.5 Données comparatives (Chiffres correspondants)

§128. Le professionnel détermine si les états financiers comprennent les données comparatives (chiffres correspondants) requises par le référentiel comptable applicable et si ces informations sont correctement présentées. A cette fin, il apprécie si :

- (i) les données comparatives sont en accord avec les données chiffrées et les autres informations fournies présentées pour la période précédente ou, si nécessaire, ont été retraitées, et
- (ii) les méthodes comptables appliquées aux données comparatives sont similaires à celles appliquées pour la période en cours ou, s'il y a eu des changements de méthodes comptables,



IBR-IRE

Instituut van de Bedrijfsrevisoren
Institut des Réviseurs d'Entreprises



Institute
for Tax Advisors
& Accountants

si ceux-ci ont été correctement comptabilisés et sont présentés et relatés de manière adéquate.

4 EXAMEN LIMITE D'INFORMATIONS FINANCIERES HISTORIQUES (ASSURANCE LIMITEE)

4.1 Introduction

§129. L'objectif d'une mission d'examen limité d'informations financières historiques est de permettre au professionnel d'exprimer une conclusion sur la base de son examen dont il résulte que des ajustements significatifs des informations financières historiques ne seraient pas nécessaires, conformément à un référentiel comptable applicable. Le professionnel procède à des demandes d'informations et met en œuvre des procédures analytiques et d'autres procédures d'examen limité afin de réduire à un niveau acceptable le risque d'exprimer une conclusion inappropriée lorsque les informations financières historiques comportent des anomalies significatives.

4.2 Réalisation de la mission

4.2.1 Connaissance du professionnel

§130. Le professionnel doit acquérir une connaissance de la « PME ou petite ASBL » et de son environnement, y compris de son contrôle interne, ainsi que du référentiel comptable applicable, afin de déterminer les éléments des états financiers où l'existence d'anomalies significatives dans les états financiers est probable et, de ce fait, se doter d'une base sur laquelle fonder la conception des procédures à mettre en œuvre à l'égard de ces éléments.

4.2.2 Conception et mise en œuvre des procédures

Caractère significatif lors d'un examen limité d'états financiers

§131. Le professionnel doit déterminer le seuil de signification pour les états financiers pris dans leur ensemble et se fonder sur ce seuil pour concevoir les procédures à mettre en œuvre et évaluer les résultats de cette mise en œuvre.

§132. Le professionnel doit réviser le seuil de signification pour les états financiers pris dans leur ensemble si, au cours de l'exercice de la mission, il prend connaissance d'informations qui l'auraient amené à déterminer initialement un seuil de signification différent.

§133. Pour obtenir des éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels fonder sa conclusion sur les états financiers pris dans leur ensemble, le professionnel doit concevoir et mettre en œuvre des procédures de demande d'informations et des procédures analytiques :



IBR-IRE

Instituut van de Bedrijfsrevisoren
Institut des Réviseurs d'Entreprises

ITAA

Institute
for Tax Advisors
& Accountants

- a. à l'égard de tous les éléments significatifs des états financiers, y compris les informations à fournir ; et
- b. en mettant l'accent sur les éléments des états financiers où l'existence d'anomalies significatives est probable.

§134. Les demandes d'informations du professionnel auprès de la direction et d'autres personnes au sein de la « PME ou petite ASBL », selon le cas, doivent notamment porter sur :

- a. la façon dont la direction établit les estimations comptables importantes requises selon le référentiel comptable applicable ;
- b. l'identification des parties liées et des opérations avec des parties liées, y compris l'objet de ces opérations ;
- c. l'existence d'opérations, de questions ou d'événements importants, inhabituels ou complexes ayant ou pouvant avoir une incidence sur les états financiers de la « PME ou petite ASBL » ;
- d. l'existence avérée, suspectée ou alléguée de fraudes ou d'actes illégaux concernant la « PME ou petite ASBL » ;
- e. les événements survenus entre la date des états financiers et la date du rapport d'examen limité qui nécessitent de redresser les états financiers ou d'y fournir des informations, et le traitement accordé par la direction à ces événements ;
- f. le fondement de l'évaluation faite par la direction de la capacité de la « PME ou petite ASBL » à poursuivre son exploitation ;
- g. l'existence d'événements ou de conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de la « PME ou petite ASBL » à poursuivre son exploitation ;
- h. les engagements, obligations contractuelles ou éventualités importants ayant ou pouvant avoir une incidence sur les états financiers de la « PME ou petite ASBL », y compris les informations à fournir ;
- i. les opérations non monétaires significatives ou les opérations sans contrepartie significatives conclues dans la période de présentation de l'information financière considérée.

§135. Lors de la conception des procédures analytiques, le professionnel doit se demander si les données fournies par le système comptable et les documents comptables de la « PME ou petite ASBL » conviennent à la mise en œuvre des procédures analytiques.

4.3 Procédures à mettre en œuvre dans des circonstances particulières

4.3.1 Parties liées

§136. Au cours de l'examen limité, le professionnel doit rester attentif aux accords et aux informations pouvant indiquer l'existence de relations ou d'opérations avec des parties liées que la direction n'aurait pas relevées ou qu'elle ne lui aurait pas communiquées.

§137. Si le professionnel relève, au cours de son examen limité, des opérations importantes sortant du cadre normal des activités de la « PME ou petite ASBL », il doit s'enquérir auprès de la direction :

- a. de la nature de ces opérations ;
- b. de la possibilité que ces opérations aient fait intervenir des parties liées ; et
- c. de la justification économique (ou de l'absence de justification économique) de ces opérations.

4.3.2 Utilisation des travaux réalisés par d'autres personnes

§138. Aux fins de l'examen limité, il peut être nécessaire que le professionnel utilise des travaux réalisés par d'autres professionnels ou par une personne physique ou une organisation possédant une expertise dans un domaine autre que la comptabilité ou la certification. Si, au cours de l'examen limité, le professionnel utilise des travaux réalisés par un autre professionnel ou par un expert, il doit prendre des mesures appropriées pour s'assurer que ces travaux conviennent à ses fins.

4.3.3 Rapprochement des états financiers avec les documents comptables sous-jacents

§139. Le professionnel doit obtenir des éléments probants indiquant que les états financiers concordent avec les documents comptables sous-jacents de la « PME ou petite ASBL ».

4.3.4 Mise en œuvre de procédures supplémentaires lorsque le professionnel constate que les états financiers pourraient comporter des anomalies significatives

§140. Le professionnel peut prendre connaissance d'un ou de points qui le portent à croire que les états financiers pourraient comporter des anomalies significatives. Dans ce cas, il doit concevoir et mettre en œuvre des procédures supplémentaires suffisantes pour lui permettre :



- a. soit de conclure qu'il est improbable que le ou les points fassent que les états financiers pris dans leur ensemble comportent des anomalies significatives ;
- b. soit de déterminer que le ou les points en cause conduisent à ce que les états financiers pris dans leur ensemble comportent des anomalies significatives.

4.3.5 Événements postérieurs à la date de clôture

§141. Le professionnel doit déterminer si la direction a identifié, jusqu'à la date du rapport d'examen limité, tous les événements qui peuvent requérir des ajustements ou une information à fournir avec l'information financière historique.

4.3.6 Date des déclarations écrites et période(s) couverte(s)

§142. La date des déclarations écrites doit être aussi rapprochée que possible de la date du rapport d'examen limité, mais ne doit pas être postérieure à celle-ci. Les déclarations écrites doivent viser tous les états financiers et toutes les périodes dont il est question dans le rapport d'examen limité.

4.3.7 Évaluation des éléments probants obtenus au moyen des procédures mises en œuvre

§143. Le professionnel doit évaluer si les éléments probants obtenus au moyen des procédures mises en œuvre sont suffisants et appropriés et, dans la négative, mettre en œuvre les autres procédures qu'il juge nécessaires dans les circonstances pour être en mesure de former une conclusion sur les états financiers.

§144. Si le professionnel n'est pas en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour formuler une conclusion, il doit s'entretenir avec la direction et, le cas échéant, les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, des incidences de cette limitation sur l'étendue de l'examen limité.

4.3.8 Évaluation de l'incidence sur le rapport d'examen limité

§145. Le professionnel doit évaluer les éléments probants obtenus au moyen des procédures mises en œuvre pour déterminer l'incidence sur le rapport d'examen limité.

4.4 Formulation de la conclusion et rapport

4.4.1 Prise en compte du référentiel comptable applicable par rapport aux états financiers

§146. Pour former la conclusion sur les états financiers, le professionnel doit :

- a) évaluer si les états financiers réfèrent de manière adéquate au référentiel comptable applicable ou en donnent une description adéquate ;
- b) se demander si, au regard des exigences du référentiel comptable applicable et des résultats de la mise en œuvre des procédures :
 - 1. la terminologie utilisée dans les états financiers, y compris le titre de chacun d'eux, est appropriée ;
 - 2. les états financiers fournissent des informations adéquates sur les principales méthodes comptables retenues et suivies ;
 - 3. les méthodes comptables retenues et suivies sont appropriées et conformes au référentiel comptable applicable ;
 - 4. les estimations comptables faites par la direction semblent raisonnables ;
 - 5. les informations présentées dans les états financiers semblent pertinentes, fiables, comparables et intelligibles ; et
 - 6. les états financiers fournissent des informations adéquates permettant aux utilisateurs visés de comprendre l'incidence des opérations et événements significatifs sur les données communiquées dans les états financiers.

§147. Le professionnel doit évaluer :

- a) l'incidence sur les états financiers, pris dans leur ensemble, des anomalies non corrigées décelées au cours de son examen limité et des anomalies non corrigées de l'exercice précédent ; et
- b) les aspects qualitatifs des pratiques comptables de la « PME ou petite ASBL », y compris les indices d'un parti pris possible dans les jugements de la direction.

4.4.2 Conclusion modifiée

§148. Le professionnel doit exprimer dans son rapport d'examen limité une conclusion modifiée sur les états financiers pris dans leur ensemble dans les cas suivants :

- a) lorsqu'il détermine, sur la base des procédures mises en œuvre et des éléments probants obtenus, que les états financiers comportent des anomalies significatives ; ou



- b) lorsqu'il n'est pas en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés en ce qui concerne un ou plusieurs éléments particuliers des états financiers qui sont significatifs par rapport aux états financiers pris dans leur ensemble.

4.4.3 États financiers comportant des anomalies significatives

§149. Dans le cas où le professionnel établit que les états financiers comportent des anomalies significatives, il doit :

- a. s'il conclut que les incidences, sur les états financiers, du ou des problèmes donnant lieu à la conclusion modifiée sont significatives, mais n'ont pas de caractère diffus, exprimer une conclusion avec réserve; ou
- b. s'il conclut que les incidences, sur les états financiers, du ou des problèmes donnant lieu à la conclusion modifiée sont à la fois significatives et ont un caractère diffus, exprimer une conclusion défavorable.

4.4.4 Impossibilité de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés

§150. Si le professionnel n'est pas en mesure de former une conclusion sur les états financiers en raison de l'impossibilité de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés, il doit :

- a. exprimer une conclusion avec réserve s'il conclut que les incidences éventuelles sur les états financiers d'anomalies non détectées pourraient être significatives mais ne pas avoir de caractère diffus ; ou
- b. formuler une impossibilité d'exprimer une conclusion s'il conclut que les incidences éventuelles sur les états financiers d'anomalies non détectées pourraient être à la fois significatives et avoir un caractère diffus.

4.5 Paragraphe d'observation et paragraphe relatif à d'autres points dans le rapport d'examen limité

4.5.1 Paragraphe d'observation

§151. Le professionnel pourrait considérer comme nécessaire d'attirer l'attention des utilisateurs sur un point qui est présenté ou qui fait l'objet d'informations dans les états financiers et qui, selon son jugement, revêt une importance telle qu'il est fondamental pour la compréhension des états financiers par les utilisateurs. En pareils cas, le professionnel doit ajouter un paragraphe d'observation dans son rapport d'examen limité, à la condition d'avoir obtenu les éléments probants suffisants et appropriés pour conclure qu'il est improbable que les états financiers comportent une anomalie significative relativement à ce point. Un tel paragraphe ne doit porter que sur un point présenté ou faisant l'objet d'informations dans les états financiers.

4.5.2 Paragraphes relatifs à d'autres points

§152. Si le professionnel considère comme nécessaire de communiquer un point autre que ceux présentés ou faisant l'objet d'informations dans les états financiers, qui, selon son jugement, est pertinent pour la compréhension de l'examen limité, de ses responsabilités ou de son rapport d'examen limité par les utilisateurs et qu'aucun texte légal ou réglementaire ne l'interdit, il doit le faire dans un paragraphe de son rapport d'examen limité portant le titre « Autre point » ou « Autres points », ou un autre titre approprié.

4.6 Rapport relatif à un examen limité

§153. Le professionnel doit émettre un rapport écrit et daté, conformément au modèle repris dans la présente norme qui comprend les éléments suivants :

- un intitulé ;
- l'identification claire du destinataire (tel que prévu par la loi ou individualisé dans la lettre de mission) et, s'il y en a un, le tiers utilisateur ;
- l'identification de l'état ou des états financier(s) qui a ou ont été vérifié(s) ;
- une description succincte de la mission extraite de la lettre de mission ;
- une mention rappelant les responsabilités de la direction et du professionnel ;
- une description des procédures mises en œuvre ;
- une conclusion ;
- une mention précisant que le rapport ne peut être utilisés à d'autres fins ;
- la limitation de la diffusion de ce rapport à l'utilisation projetée et au dit destinataire et/ou au tiers utilisateur ; le cas échéant, la loi ou la réglementation peut imposer la diffusion publique du rapport ; ainsi que
- le lieu de signature et le nom du professionnel.

La lettre de mission peut, avec l'accord des parties, être jointe au rapport.

Le professionnel doit adapter son rapport en fonction des spécificités de la mission, de la forme légale de la « PME ou petite ASBL », du référentiel comptable et/ou des dispositions légales et réglementaires applicables.

ANNEXE 1 : DEFINITIONS

Anomalie : une différence entre le montant, le classement, la présentation ou le commentaire d'un élément rapporté dans un état financier et le montant, le classement, la présentation ou le commentaire requis en vue de la conformité de cet élément avec le référentiel comptable applicable. Les anomalies peuvent résulter d'erreurs ou de fraudes.

Les anomalies liées au jugement : sont des écarts résultant des jugements de la direction ou de la (des) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise qui concernent des estimations comptables que le professionnel considère comme déraisonnables ou le choix ou l'application de méthodes comptables que le professionnel considère comme inappropriées.

Les anomalies extrapolées : correspondent à la meilleure estimation faite par un professionnel des anomalies contenues dans les populations, laquelle repose sur l'extrapolation des anomalies relevées dans les sondages à l'ensemble des populations à partir desquelles les échantillons ont été sélectionnés.

Anomalies non corrigées : anomalies que le professionnel a récapitulées au cours du contrôle et qui n'ont pas été corrigées.

Assertions : déclarations de la direction ou la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise, explicites ou autres, sous-tendant les états financiers, utilisées par le professionnel pour examiner les différents types d'anomalies qui peuvent survenir. Les assertions sur lesquelles s'appuie le professionnel pour considérer les différents types d'anomalies potentielles qui peuvent survenir s'analysent selon trois catégories et peuvent prendre les formes suivantes :

- a) Assertions relatives aux flux d'opérations et aux événements survenus au cours de la période contrôlée :
 - i. Réalité : les opérations et les événements qui ont été comptabilisés se sont produits et se rapportent à la « PME ou petite ASBL ».
 - ii. Exhaustivité : toutes les opérations et tous les événements qui devaient être comptabilisés ont été enregistrés.
 - iii. Exactitude : les montants et autres données relatives à des opérations ou événements comptabilisés l'ont été correctement.
 - iv. Séparation des périodes⁹ : les opérations et événements ont été comptabilisés dans la bonne période comptable.
 - v. Classification : les opérations et les événements ont été comptabilisés dans les

⁹ Traduction de « cut-off ».

bons comptes.

b) Assertions relatives aux soldes de comptes en fin de période :

- i. Existence : les actifs, les passifs, les droits et obligations existent.
- ii. Droits et obligations : la « PME ou petite ASBL » détient les droits ou les contrôle, et les passifs reflètent les obligations de la « PME ou petite ASBL ».
- iii. Exhaustivité : tous les actifs, les passifs et les droits et obligations qui devraient être comptabilisés ont été enregistrés.
- iv. iv. Évaluation et imputation : les actifs, les passifs et les droits et obligations sont présentés dans les états financiers pour leur bonne valeur et tous les ajustements résultant de leur valorisation ou de leur dépréciation sont enregistrés de façon appropriée.

c) Assertions relatives à la présentation des états financiers et aux informations fournies dans ceux-ci :

- i. Réalité, droits et obligations : les événements, les opérations et les autres aspects se sont produits et se rapportent à la « PME ou petite ASBL ».
- ii. Exhaustivité : toutes les informations se rapportant aux états financiers qui doivent être fournies dans ces états l'ont bien été.
- iii. Présentation et intelligibilité : l'information financière est présentée et décrite de manière pertinente, et les informations fournies dans les états financiers sont clairement présentées.
- iv. Exactitude et évaluation : les informations financières et les autres informations sont fournies de manière sincère et pour des montants corrects.

Associé : Toute personne ayant autorité pour engager le cabinet en ce qui concerne la réalisation d'une mission de services professionnels.

Associé responsable de la mission : l'associé ou autre personne du cabinet qui est responsable de la mission de contrôle et de sa réalisation, ainsi que du rapport de contrôle délivré au nom du cabinet, et qui, le cas échéant, a obtenu l'autorisation requise d'une instance professionnelle, légale ou réglementaire.

Ayant un caractère diffus : expression utilisée, dans le contexte d'anomalies, pour décrire les incidences (potentielles) sur les états financiers des anomalies qui ne sont pas détectées en raison de l'impossibilité de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés. Les incidences ayant un caractère diffus dans les états financiers sont celles qui, selon le jugement du professionnel :

- a) ne sont pas circonscrites à des éléments, comptes ou rubriques

spécifiques des états financiers ;

- b) si elles y sont circonscrites, représentent ou pourraient représenter une part importante des états financiers ; ou
- c) sont fondamentales au regard des informations fournies pour la compréhension des utilisateurs des états financiers.

Biais (préjugé – parti pris) introduit par la direction ou la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise : manque d'impartialité de la direction ou de la (des) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise dans la préparation de l'information.

Cabinet : unité organisationnelle au sein de laquelle un professionnel est actif ou auquel un professionnel est attaché.

Caractère significatif : Le concept de caractère significatif est appliqué par le professionnel tant au niveau de la planification que de la réalisation du contrôle, ainsi que pour l'évaluation de l'incidence sur le contrôle des anomalies relevées et de l'incidence sur les états financiers des anomalies non corrigées s'il en existe. En général, les anomalies, y compris les omissions, sont considérées comme étant significatives si, individuellement ou en cumulé, on peut raisonnablement s'attendre à ce qu'elles influent sur les décisions économiques des utilisateurs prises sur la base des états financiers. Le jugement du professionnel sur le caractère significatif est exercé à la lumière des circonstances et est influencé par sa perception des besoins des utilisateurs des états financiers en matière d'informations financières, ainsi que par l'importance ou la nature de l'anomalie, ou par la combinaison des deux. L'opinion du professionnel porte sur les états financiers pris dans leur ensemble et, en conséquence, le professionnel n'est pas tenu de détecter des anomalies qui ne sont pas significatives au regard des états financiers pris dans leur ensemble, mais peut également renvoyer vers un seul état financier.

Chiffres correspondants : Les données comparatives dans lesquelles les montants et autres informations relatifs à la période précédente font partie intégrante des états financiers de la période en cours et sont censés être lus uniquement en relation avec les montants et autres informations relatifs à la période en cours (dénommés "chiffres de la période en cours"); le niveau de détail que présentent les montants et informations correspondants est dicté principalement par son degré de pertinence au regard des chiffres de la période en cours.

Conditions préalables à un contrôle : l'utilisation par la direction ou la (les) personnes constituant le gouvernement d'entreprise d'un référentiel comptable acceptable pour l'établissement des états financiers et l'accord de la direction ou de la (des) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise, des prémisses sur la base desquelles un contrôle est effectué.

*Contrôles de substance*¹⁰ : procédure de contrôle conçue pour détecter des anomalies significatives au niveau des assertions. Les contrôles de substance comprennent des vérifications de détail (sur des flux

¹⁰ Les contrôles de substance sont également connus sous le nom de « tests substantifs ».

d'opérations, des soldes de comptes et sur les informations fournies dans les états financiers) et des procédures analytiques de substance.

Contrôle interne : le processus conçu, mis en place et supervisé par l'organe de surveillance, la direction, la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprises et autres membres du personnel, pour fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs d'une « PME ou petite ASBL » en ce qui concerne la fiabilité de l'information financière, l'efficacité et l'efficience des opérations, ainsi que leur conformité avec les textes législatifs et réglementaires applicables. Le terme "contrôles internes" se réfère à un quelconque aspect d'une ou de plusieurs composantes du contrôle interne.

Date des états financiers : Date de clôture de la dernière période couverte par les états financiers.

Date d'établissement des états financiers : Date à laquelle tous les états constituant les états financiers, y compris les notes y relatives, ont été établis et les personnes ayant autorité pour les arrêter en ont pris la responsabilité.

Date du rapport du professionnel : Date indiquée sur le rapport de contrôle portant sur les états financiers.

Déclaration écrite : une attestation écrite fournie au professionnel par la direction ou la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise pour confirmer certains points ou étayer d'autres éléments probants. Dans ce contexte, les déclarations écrites ne comprennent pas les états financiers, les assertions contenues dans ceux-ci, ou les livres et autres documents comptables les justifiant.

Déclarations externes : éléments probants recueillis à partir d'une réponse écrite reçue d'un tiers directement par le professionnel, sur support papier, sous forme électronique ou par d'autres moyens.

Direction : la (les) personne(s) ayant des responsabilités exécutives pour la conduite des activités de la « PME ou petite ASBL ». Pour certaines « PME ou petites ASBL », la direction comprend quelques-unes ou toutes les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, par exemple les membres de la direction siégeant au comité des personnes constituant le gouvernement d'entreprise, ou le propriétaire-dirigeant.

Divergence : une réponse qui met en évidence un écart entre l'information dont la confirmation a été demandée ou qui est contenue dans les documents comptables de la « PME ou petite ASBL » et celle fournie par la partie qui confirme l'information.

Documentation de contrôle : la conservation dans les dossiers de la trace des procédures de contrôle réalisées, des éléments probants pertinents recueillis et des conclusions auxquelles le professionnel est parvenu¹¹.

¹¹ Les termes « papiers de travail » sont aussi quelquefois utilisés.

Documents comptables : les livres-journaux des écritures comptables de base et pièces justificatives, tels que les chèques et les traces des transferts électroniques de fonds ; les factures ; les contrats ; le grand livre général et les journaux auxiliaires, les écritures et les autres ajustements des états financiers qui ne sont pas traduits par des écritures de journal ; ainsi que les documents tels que les feuilles de travail et les feuilles d'analyse venant à l'appui des répartitions de coûts, de calculs, ou de rapprochements et autres informations fournies.

Dossier de contrôle : un ou plusieurs classeurs ou autres supports d'archivage, sous une forme physique ou électronique, contenant la documentation relative à une mission spécifique.

Éléments probants : informations sur lesquelles s'appuie le professionnel pour parvenir aux conclusions qui serviront de fondement à son opinion. Les éléments probants comprennent les informations contenues dans les documents comptables sous-tendant les états financiers, ainsi que d'autres informations :

Caractère approprié des éléments probants : la dimension qualitative des éléments probants ; c'est-à-dire leur pertinence et leur fiabilité à fournir une justification des conclusions sur lesquelles le professionnel fonde son opinion.

Caractère suffisant des éléments probants : la dimension quantitative des éléments probants. Le volume des éléments probants nécessaires est fonction de l'évaluation par le professionnel des risques d'anomalies significatives mais aussi de la qualité des éléments probants recueillis.

Équipe affectée à la mission : tous les associés et le personnel professionnel réalisant une mission, ainsi que toute personne dont le cabinet ou un cabinet membre du réseau a retenu les services et qui met en œuvre des procédures de contrôle au cours de la mission. Un expert externe choisi par le professionnel et dont les services ont été retenus par le cabinet ou un cabinet membre du réseau est exclu de cette définition.

Erreur : un acte involontaire qui conduit à une anomalie dans les états financiers, y compris l'omission d'un chiffre ou d'une information à fournir dans les états financiers.

Esprit critique : attitude relevant d'un esprit interrogatif, attentif à des conditions qui peuvent indiquer des anomalies possibles résultant d'erreurs ou provenant de fraudes, et conduisant à une évaluation critique des éléments probants.

Estimations comptables : une valeur approchée d'un montant en l'absence d'un moyen précis de le mesurer. Ce terme est utilisé pour un montant évalué en valeur réaliste lorsqu'il existe une incertitude attachée à l'évaluation, de même que pour d'autres montants qui requièrent une estimation.

États financiers : une présentation structurée d'informations financières historiques, y compris les annexes s'y rapportant, dont le but est de communiquer les ressources économiques ou les obligations d'une « PME ou petite ASBL » à un moment donné, ou leurs variations durant une période de temps, conformément à un référentiel comptable. Les annexes s'y rapportant comprennent généralement un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives. Le terme 'états

financiers' désigne habituellement un jeu complet d'états financiers tel que défini par les dispositions du référentiel comptable applicable, mais peut aussi ne désigner qu'un état financier seul ou un état financier intermédiaire.

Événements postérieurs à la date de clôture : événements survenus entre la date des états financiers et la date du rapport du professionnel et faits dont le professionnel a eu connaissance après la date de son rapport.

Expert désigné par la direction : un professionnel possédant une expertise dans un domaine autre que l'expertise comptable ou le contrôle, dont le travail dans ce domaine est utilisé par la « PME ou petite ASBL » pour l'assister dans l'établissement des états financiers.

Fraude : un acte intentionnel commis par un ou plusieurs membres de la direction, par une ou plusieurs personnes constituant le gouvernement d'entreprise, par un ou plusieurs employés ou tiers à la « PME ou petite ASBL », impliquant des manœuvres dolosives dans le but d'obtenir un avantage indu ou illégal.

Incertitude attachée à l'évaluation : la possibilité qu'une estimation comptable et l'information fournie la concernant manquent de précision en raison du risque inhérent à son évaluation.

Informations financières historiques : Informations exprimées en termes financiers concernant une « PME ou petite ASBL » particulière, provenant essentiellement du système comptable de cette entité, et retraçant des faits économiques qui sont survenus au cours de périodes antérieures, ou des conditions ou circonstances économiques constatées à des moments donnés dans le passé.

Jugement professionnel : dans le contexte fourni par les normes de contrôle et de rapportage ainsi que les règles d'éthique, l'application de la formation, de la connaissance et de l'expérience appropriées pour prendre des décisions fondées concernant les actions à mener dans le cadre de la mission de contrôle.

Mission d'assurance : une mission telle que définie au §3 de la présente norme.

Mission de contrôle initiale : Mission dans laquelle les états financiers de la période précédente :

- (i) N'ont pas fait l'objet d'un contrôle ; ou
- (ii) Ont été contrôlés par un professionnel précédent.

Non-respect des textes : actes ou omissions, intentionnels ou non, de la « PME ou petite ASBL » contraires aux lois ou règlements en vigueur. Ces actes incluent les transactions effectuées par ou au nom de la « PME ou petite ASBL » ou bien pour son compte par la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise, la direction ou les employés. Le non-respect n'englobe pas les fautes individuelles (n'étant pas liées aux activités commerciales de la « PME ou petite ASBL ») commises par la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise, la direction ou les employés de la « PME ou petite ASBL ».

Normes ISA : International Standards on Auditing (normes ISA), telles qu'adoptées par l'*International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)* et telles que publiées en versions française et néerlandaise sur le site internet de l'IRE, dont l'application en Belgique pour les réviseurs d'entreprises 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.

Normes ISRE : International Standard on Review Engagements, telles qu'adoptées par l'*International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)*. la norme *International Standard on Review Engagements* (norme ISRE) 2410 a été publiées en versions française et néerlandaise sur le site internet de l'IRE, et son application en Belgique pour les réviseurs d'entreprises 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

*Opinion modifiée*¹² : ce terme est utilisé pour les besoins de la présente norme et vise respectivement une opinion avec réserve, une opinion négative ou une abstention d'opinion.

Opinion non modifiée : ce terme est utilisé pour les besoins de la présente norme et vise l'opinion sans réserve exprimée par le professionnel lorsqu'il conclut que les états financiers ont été préparés, dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel d'information financière applicable.

Paragraphe d'observation : un paragraphe inclus dans le rapport de contrôle faisant référence à un point présenté ou mentionné de manière appropriée dans les états financiers, qui, selon le jugement du professionnel, est d'une importance telle qu'il est essentiel à la compréhension des états financiers par leurs utilisateurs.

Paragraphe relatif à d'autres points : un paragraphe inclus dans le rapport de contrôle, faisant référence à un point autre que ceux présentés ou mentionnés dans les états financiers, qui, selon le jugement du professionnel, est pertinent pour la compréhension, par les utilisateurs, du contrôle, des responsabilités du professionnel ou de son rapport de contrôle.

Partie liée : une partie qui :

- a) est une partie liée telle que définie par le référentiel comptable applicable ; ou
- b) lorsque le référentiel comptable applicable définit des règles minimales ou ne contient aucune règle concernant les parties liées :
 - ii. une personne ou une autre entité, qui détient le contrôle ou exerce une influence notable, directement ou indirectement, par l'entremise d'un ou de plusieurs intermédiaires, sur la « PME ou petite ASBL » qui présente ses états financiers ;
 - iii. une autre entité, sur laquelle la « PME ou petite ASBL » qui présente ses états financiers a le contrôle ou exerce une influence notable, directement ou indirectement, par

¹² Le terme « opinion » remplace le terme « déclaration » utilisé dans les normes antérieures.

l'entremise d'un ou de plusieurs intermédiaires ;

- iv. une autre entité qui se trouve, avec la « PME ou petite ASBL » qui présente ses états financiers, sous un contrôle commun du fait :
 - a. d'actionnaires communs les contrôlant ;
 - b. de la détention du capital par les membres d'une même famille ; ou
 - c. d'une direction générale commune.

Toutefois, les « PME ou petites ASBL » qui sont sous le contrôle commun d'un État (par exemple d'un gouvernement national, régional ou local) ne sont pas considérées comme des parties liées à moins qu'elles ne concluent des transactions importantes ou partagent entre elles des ressources à un degré important.

Personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise : la (les) personne(s) ou organe(s), par exemple un administrateur de société, ayant la responsabilité de surveiller la stratégie de la « PME ou petite ASBL » et les obligations de celle-ci de rendre compte. Cette responsabilité inclut la surveillance du processus d'élaboration de l'information financière. Pour certaines « PME ou petites ASBL », la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise peuvent comprendre les membres de la direction, par exemple certains membres de la direction siégeant au comité des personnes constituant le gouvernement d'entreprise d'une « PME ou petite ASBL » privée ou du secteur public, ou le propriétaire dirigeant.

Prémisses concernant les responsabilités de la direction et, le cas échéant, des personnes constituant le gouvernement d'entreprise, sur la base desquelles le contrôle est effectué : Présomption selon laquelle la direction et, le cas échéant, les personnes constituant le gouvernement d'entreprise ont reconnu et comprennent qu'elles assument les responsabilités suivantes qui sont fondamentales à la conduite d'un contrôle, c'est-à-dire :

- (i) Responsabilité en matière d'établissement des états financiers conformément au référentiel comptable applicable, y compris, le cas échéant, celle de leur présentation sincère;
- (ii) Responsabilité en matière de contrôle interne que la direction, et le cas échéant, les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, considèrent comme nécessaire pour permettre l'établissement d'états financiers ne comportant pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs; et
- (iii) responsabilité:
 - a) De donner au professionnel accès à toutes les informations dont la direction et, le cas échéant, les personnes constituant le gouvernement d'entreprise ont connaissance et qui ont trait à l'établissement des états financiers, telles que la comptabilité, la documentation y afférente et autres éléments;

- b) De fournir au professionnel les informations supplémentaires qu'il peut demander à la direction et, le cas échéant, aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise, pour les besoins du contrôle; et
- c) De laisser au professionnel libre accès aux personnes au sein de la « PME ou petite ASBL » auprès desquelles il considère qu'il est nécessaire de recueillir des éléments probants.

Principe comptable de continuité d'exploitation : Les états financiers établis sur un principe comptable de continuité d'exploitation sont préparés selon l'hypothèse que la « PME ou petite ASBL » est en situation de continuité de son exploitation et poursuivra son activité dans un avenir prévisible. Les états financiers à usage général sont établis sur le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf dans les cas où la direction a l'intention de mettre la « PME ou petite ASBL » en liquidation ou de cesser son activité, ou s'il n'existe aucune autre solution alternative réaliste qui s'offre à elle. Des états financiers à usage particulier peuvent, ou non, être établis conformément à un référentiel comptable selon lequel le principe comptable de continuité d'exploitation est pertinente (par exemple, le principe comptable de continuité d'exploitation n'est pas pertinent pour certains états financiers établis dans certains pays pour des raisons fiscales). Lorsque l'application du principe comptable de continuité d'exploitation est justifiée, les actifs et les passifs sont enregistrés en considérant que la « PME ou petite ASBL » sera en mesure de recouvrer ses actifs et de payer ses dettes dans le cours normal de ses activités.

Procédures analytiques : évaluations d'informations financières faites à partir d'une analyse des corrélations plausibles entre des données financières et non financières. Ces procédures englobent également toute investigation jugée nécessaire des variations ou corrélations relevées qui sont incohérentes avec d'autres informations pertinentes ou qui s'écartent de façon importante des valeurs attendues.

Procédures d'évaluation des risques : les procédures de contrôle mises en œuvre pour acquérir la connaissance de la « PME ou petite ASBL » et de son environnement, y compris de son contrôle interne, dans le but d'identifier et d'évaluer les risques d'anomalies significatives provenant de fraudes ou résultant d'erreurs, au niveau des états financiers et des assertions.

Professionnel expérimenté : une personne (interne ou externe au cabinet) qui possède une expérience pratique du contrôle et une connaissance raisonnable :

- a) des processus de contrôle ;
- b) des normes, recommandations et exigences légales et réglementaires applicables ;
- c) de l'environnement dans lequel la « PME ou petite ASBL » exerce son activité ; et
- d) des questions de contrôle et d'information financière propres au secteur d'activité de la « PME ou petite ASBL ».

Référentiel comptable applicable : le référentiel comptable suivi par la direction ou la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise, pour l'établissement des états financiers, et qui est acceptable au regard de la nature de la « PME ou petite ASBL » et de l'objectif des états financiers, ou dont l'application est requise par la loi ou la réglementation. Le référentiel comptable peut être un référentiel reposant sur le principe de présentation sincère ou un référentiel reposant sur le concept de conformité.

L'expression « référentiel reposant sur le principe de présentation sincère » est utilisée pour désigner un référentiel comptable qui requiert la conformité avec les exigences de ce référentiel, et :

- i. acte explicitement ou implicitement que pour satisfaire à l'exigence d'image fidèle des états financiers, il peut être nécessaire pour la direction ou la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise de fournir des informations au-delà de celles spécifiquement exigées par le référentiel ; ou
- ii. acte explicitement qu'il peut être nécessaire pour la direction ou la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise de s'écarter d'une exigence du référentiel pour satisfaire à celle de présentation sincère des états financiers. De tels écarts sont considérés comme nécessaires seulement dans des circonstances extrêmement rares.

L'expression référentiel reposant sur le « concept de conformité » est utilisée pour désigner un référentiel comptable qui requiert la conformité avec les exigences de ce référentiel, mais n'acte pas les points (i) et (ii) mentionnés ci-dessus.

Réseau : un réseau tel que visé à l'article 2, 13° de la loi du 17 mars 2019 et à l'article 3, 8° de la loi du 7 décembre 2016.

Risque d'anomalies significatives : le risque que les états financiers, avant leur contrôle, comportent des anomalies significatives. Ce risque comprend deux composantes, définies comme suit au niveau des assertions :

Risque inhérent : la possibilité qu'une assertion portant sur un flux d'opérations, un solde de compte ou une information fournie dans les états financiers, comporte une anomalie qui est significative, individuellement ou cumulée avec d'autres, avant la prise en compte des contrôles internes y afférents.

Risque de contrôle interne : le risque qu'une anomalie significative susceptible de se produire au niveau d'une assertion portant sur un flux d'opérations, un solde de compte ou une information fournie dans les états financiers, et qui est significative individuellement ou cumulée avec d'autres, ne soit ni prévenue, ni détectée et corrigée en temps voulu par le contrôle interne de la « PME ou petite ASBL ».

Risque de contrôle : le risque que le professionnel exprime une opinion inappropriée alors que les états financiers comportent des anomalies significatives. Le risque de contrôle est fonction des risques d'anomalies significatives et du risque de non-détection.

Les trois composantes du risque sont:

- Le risque inhérent ;
- Le risque lié au contrôle interne ;
- Le risque de non-détection.

Risque d'échantillonnage : Risque que la conclusion du professionnel basée sur un échantillon puisse être différente de celle à laquelle il serait parvenu si l'ensemble de la population avait été soumis à la même procédure de contrôle. Le risque d'échantillonnage peut entraîner deux types de conclusions erronées :

- (i) Dans le cas d'un test de procédures, la conclusion que les contrôles sont plus efficaces qu'ils ne le sont en réalité, ou, dans le cas d'une vérification de détail, la conclusion qu'il n'existe pas d'anomalies significatives, alors qu'il en existe en réalité. Le professionnel se soucie particulièrement de ce type de conclusion erronée dès lorsqu'elle a une incidence sur l'efficacité du contrôle et qu'elle est d'avantage susceptible de conduire à une opinion de contrôle inappropriée ;
- (ii) Dans le cas d'un test de procédures, la conclusion que les contrôles sont moins efficaces qu'ils ne le sont en réalité, ou, dans le cas d'une vérification de détail, la conclusion qu'il existe une anomalie significative alors qu'il n'en existe pas en réalité. Ce type de conclusion erronée a une incidence sur l'efficacité du contrôle, car elle conduit généralement à des travaux supplémentaires pour confirmer que les conclusions initiales étaient erronées.

Risque de non-détection : le risque que les procédures mises en œuvre par le professionnel pour réduire le risque de contrôle à un niveau suffisamment faible pour être acceptable ne détectent pas une anomalie qui existe et qui pourrait être significative, qu'elle soit prise individuellement ou cumulée avec d'autres anomalies.

Risque important : un risque identifié et évalué d'anomalies significatives qui, selon le jugement du professionnel, requiert une attention particulière au cours du contrôle.

Risque lié à l'activité : un risque résultant des conditions, événements, circonstances, décisions ou absence de décisions importantes, qui pourraient compromettre la capacité de la « PME ou petite ASBL » à atteindre ses objectifs et à mettre en œuvre ses stratégies, ou résultant de la fixation d'objectifs et de stratégies inappropriés.

Seuil de planification : Le montant ou les montants déterminé(s) par le professionnel en deçà du seuil de signification fixé pour les états financiers pris dans leur ensemble afin de réduire à un niveau suffisamment faible la probabilité que le montant cumulé des anomalies non corrigées et des

anomalies non détectées excède le seuil de signification fixé pour les états financiers pris dans leur ensemble. Le cas échéant, le seuil de planification vise également le ou les montant(s) déterminé(s) par le professionnel en deçà du ou des seuils de signification fixés pour des flux d'opérations, soldes de comptes ou informations à fournir particuliers.

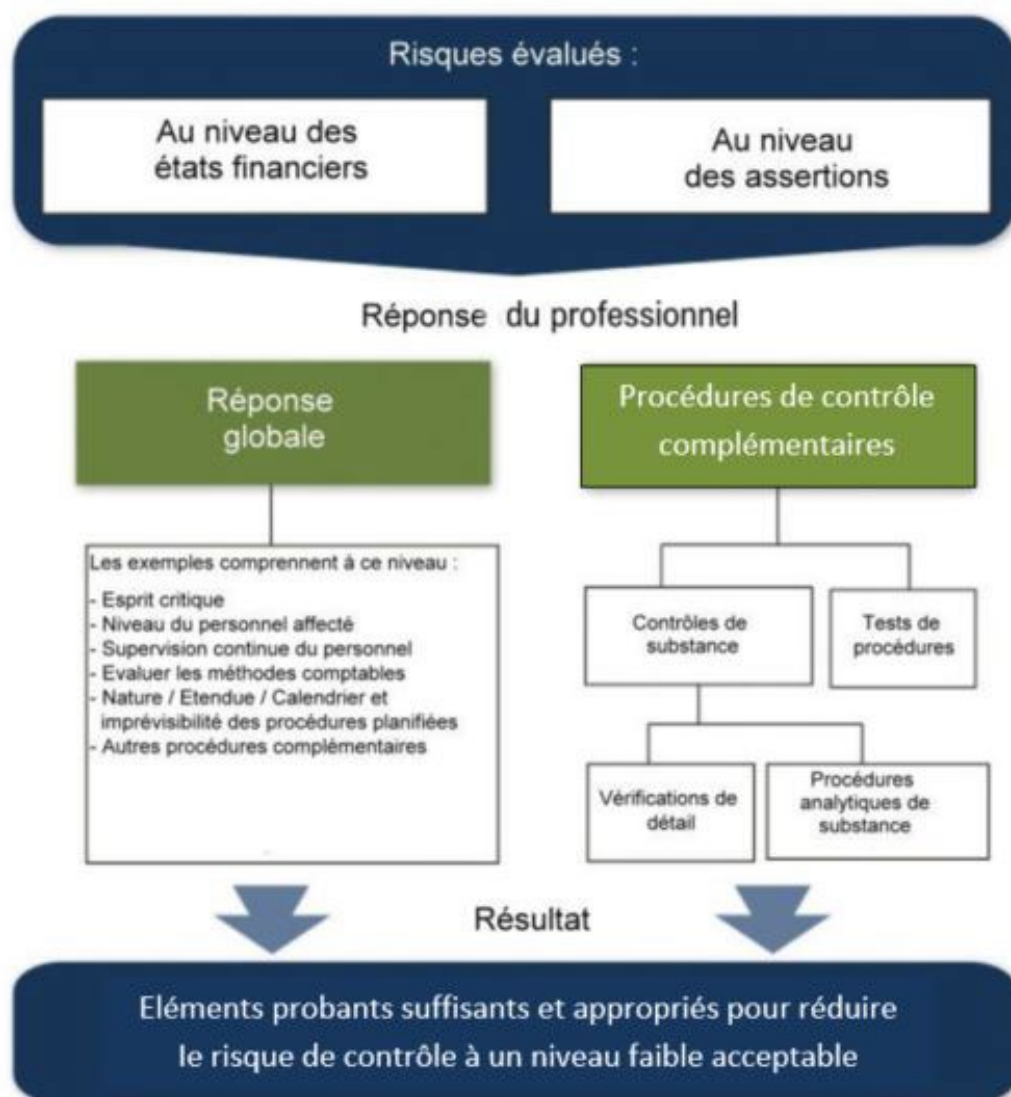
Soldes d'ouverture : les soldes de comptes qui existaient au début d'une période. Les soldes d'ouverture sont le report des soldes de clôture de la période précédente et reflètent les incidences des opérations et des événements des périodes antérieures et des méthodes comptables appliquées au cours de la période précédente. Les soldes d'ouverture comprennent aussi les points devant faire l'objet d'une information dans les états financiers qui existaient au début de la période, tels que les passifs éventuels et les engagements.

Sondages dans les contrôles : la mise en œuvre de procédures de contrôle sur moins de 100 % des éléments d'une population pertinente pour le contrôle, d'une manière telle que toutes les unités d'échantillonnage aient une chance d'être sélectionnées et dans le but de fournir au professionnel une base raisonnable pour tirer des conclusions sur l'ensemble de la population.

Test de procédures : une procédure de contrôle destinée à évaluer l'efficacité du fonctionnement des contrôles internes mis en place pour prévenir, ou détecter et corriger, des anomalies significatives au niveau des assertions.

Tiers utilisateur : (personne morale ou personne physique) ou groupe de personnes dont le nombre est restreint, autre que le donneur de mission du professionnel et spécifiquement identifié dans la lettre de mission.

ANNEXE 2 : Aperçu schématique de la manière de répondre aux risques évalués



ANNEXE 3 : Modèle de rapport (assurance raisonnable)

RAPPORT [DE L'EXPERT COMPTABLE CERTIFIÉ ou DU REVISEUR D'ENTREPRISES] A L'ORGANE D'ADMINISTRATION¹³ DE [DÉNOMINATION DE LA PME OU LA PETITE ASBL] SUR LE CONTRÔLE CONTRACTUEL¹⁴ DES ETATS FINANCIERS¹⁵ DE LA [SOCIÉTÉ _____] POUR L'EXERCICE CLOS LE ____ 20__

Conformément à notre mission décrite ci-après et confirmée par notre lettre de mission du __/__/__ [annexée au présent rapport], nous vous faisons rapport sur le contrôle des états financiers de l'exercice clos le ____ 20__. Notre mission consiste en _____. [Le tiers utilisateur tel que mentionné dans lettre de mission est _____.¹⁶]

Nous avons procédé au contrôle des états financiers de la [société _____] pour l'exercice clos le ____ 20__, établis sur la base de [indiquer le référentiel comptable retenu], dont le total du bilan s'élève à € _____ et dont le compte de résultats se solde par un bénéfice [une perte] de l'exercice de € _____.

L'organe d'administration est responsable de l'établissement d'états financiers [donnant une image fidèle conformément à la réglementation comptable applicable en Belgique/établis conformément à _____], ainsi que de la mise en place du contrôle interne qu'il estime nécessaire à l'établissement d'états financiers ne comportant pas d'anomalies significatives.

Conformément à notre lettre de mission, notre responsabilité est d'exprimer une opinion sur ces états financiers sur la base de notre contrôle. Nous avons effectué notre contrôle selon la 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 Cette norme requiert de notre part de planifier et de réaliser le contrôle en vue de s'assurer que les états financiers ne comportent pas d'anomalies significatives. Nous nous sommes conformés à toutes les exigences déontologiques qui s'appliquent au contrôle contractuel des états financiers en Belgique, en ce compris celles concernant l'indépendance telles que prévues par ladite norme.

Notre contrôle implique la mise en œuvre de procédures telles que prévues dans la 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 en vue de recueillir divers éléments probants concernant les montants et les informations fournis dans les états financiers. Le choix des procédures mises en œuvre, y compris une évaluation restreinte des risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs

¹³ Identification claire du destinataire (tel que prévu par loi ou individualisé dans la lettre de mission), voir § 127 de la présente norme.

¹⁴ A adapter en fonction de la mission, notamment lorsqu'il s'agit d'une mission légale réservée et partagée.

¹⁵ Il s'agit des états financiers ou des comptes annuels, en fonction de la mission : à adapter éventuellement dans le rapport en identifiant clairement le ou les état(s) financier(s) qui a ou ont été contrôlé(s).

¹⁶ Identification du tiers utilisateur, s'il y en a un. Voir § 127 de la présente norme et définitions.

relève du jugement professionnel de l'expert-comptable certifié / du réviseur d'entreprises. En procédant à cette évaluation des risques, nous avons défini des procédures de contrôle appropriées selon les circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de [Dénomination de la PME ou de la petite ASBL].

Nous estimons que les éléments probants recueillis sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion.

A notre avis, conformément aux dispositions de la 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 petites ASBL, les états financiers ci-joints donnent une image fidèle du patrimoine et de la situation financière de la [société _____] au __ ____ 20__, ainsi que de ses résultats pour l'exercice clos à cette date, conformément à [indiquer le référentiel comptable retenu].

Ce rapport ne peut être utilisé à d'autres fins et sa diffusion est limitée au destinataire¹⁷ [et/ou au tiers utilisateur¹⁸] et à l'utilisation projetée dans la lettre de mission [ci-joint en annexe].

Lieu, date et signature

Nom

Expert-comptable certifié / Réviseur d'entreprises

¹⁷ Tel que prévu par la loi ou individualisé dans la lettre de mission (voir § 127 de la présente norme).

¹⁸ Tel que mentionné dans la lettre de mission (voir § 127 de la présente norme et définitions).

ANNEXE 4 : Modèle de rapport (examen limité)

RAPPORT [DE L'EXPERT-COMPTABLE CERTIFIÉ ou DU REVISEUR D'ENTREPRISES] A L'ORGANE D'ADMINISTRATION¹⁹ DE [DÉNOMINATION DE LA PME OU DE LA PETITE ASBL] SUR L'EXAMEN LIMITÉ CONTRACTUEL²⁰ DES ETATS FINANCIERS²¹ DE LA [SOCIÉTÉ _____] POUR L'EXERCICE CLOS LE ____ 20__

Conformément à notre mission décrite ci-après et confirmée par notre lettre de mission du ____/____/____ [annexée au présent rapport], nous avons effectué l'examen limité des états financiers de la [société _____] pour la période close le ____ 20__, établis sur la base de [indiquer le référentiel comptable retenu], dont le total du bilan s'élève à € _____ et dont le compte de résultats se solde par un bénéfice [une perte] de l'exercice de € _____. Notre mission consiste en _____. [Le tiers utilisateur tel que mentionné dans lettre de mission est _____²².]

L'organe d'administration est responsable de l'établissement et de la présentation sincère de ces états financiers conformément à [indiquer le référentiel comptable retenu]. Notre responsabilité est d'exprimer une conclusion sur ces états financiers sur la base de notre examen limité.

Nous avons effectué notre examen limité selon la 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. Un examen limité des états financiers consiste en des demandes d'informations, principalement auprès des personnes responsables des questions financières et comptables et dans la mise en œuvre de procédures analytiques et d'autres procédures d'examen limité. L'étendue d'un examen limité est nettement inférieure à celle d'un contrôle effectué visant l'expression d'une assurance raisonnable et, en conséquence, ne nous permet pas d'obtenir l'assurance que nous avons relevé tous les faits significatifs qu'un contrôle permettrait d'identifier.

Sur la base de notre examen limité et conformément aux dispositions de la 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, nous n'avons pas identifié d'éléments qui impliqueraient des corrections significatives des états financiers ci-joints, établis conformément à [indiquer le référentiel comptable retenu].

¹⁹ Identification claire du destinataire (tel que prévu par loi ou individualisé dans la lettre de mission). Voir § 153 de la présente norme

²⁰ A adapter en fonction de la mission, notamment lorsqu'il s'agit d'une mission légale réservée et partagée.

²¹ Il s'agit des états financiers ou des comptes annuels, en fonction de la mission : à adapter éventuellement dans le rapport en identifiant clairement le ou les état(s) financier(s) qui a ou ont été contrôlé(s).

²² Identification du tiers utilisateur, s'il y en a un. Voir § 135 de la présente norme et définitions.

Ce rapport ne peut être utilisé à d'autres fins et sa diffusion est limitée au destinataire²³ [et/ou au tiers utilisateur²⁴] et à l'utilisation projetée dans la lettre de mission [ci-joint en annexe].

Lieu, date et signature

Nom

Expert-comptable certifié / Réviseur d'entreprises

²³ Tel que prévu par la loi ou individualisé dans la lettre de mission (voir § 153 de la présente norme).

²⁴ Tel que mentionné dans la lettre de mission (voir § 153 de la présente norme et définitions).

ANNEXE 5 : Liste des missions d'assurance raisonnable au sens de la présente norme (voir §5 de la présente norme) auprès des « PME ou petites ASBL »²⁵

1. Missions visées au § 5, a), i., de la présente norme

- Art. 7 de l'arrêté royal du 29 mai 2018 relatif à la protection contre l'insolvabilité lors de la vente de voyages à forfait, de prestations de voyage liées et de services de voyage (*MB* du 11 juin 2018).

2. Missions visées au § 5, a), iv, de la présente norme

Lorsque la disposition légale ou réglementaire relative aux missions ci-dessous mentionne « les comptes annuels » sans que le terme de « contrôle » ne soit expressément mentionné (notamment si les termes « visé » ou « certifiés » accompagnent les termes « comptes annuels »), la mission est considérée comme une mission d'assurance raisonnable au sens de la présente norme :

- art. 34, 2° de l'arrêté du Collège réuni (Commission communautaire commune de la Région de Bruxelles-capitale) du 9 décembre 2004 relatif à l'agrément et au mode de subventionnement des centres d'aide aux personnes (*MB* du 4 février 2005) ;
- Art. 38 de l'arrêté du Collège réuni (Commission communautaire commune de la Région de Bruxelles-capitale) du 25 octobre 2007 relatif à l'agrément et au mode de subventionnement des services d'aide à domicile (*MB* du 1^{er} février 2008) ;
- Art. 37 de l'arrêté du Collège réuni (Commission communautaire commune de la Région de Bruxelles-capitale) du 25 octobre 2007 relatif à l'agrément et au mode de subventionnement des centres et services pour personnes handicapées (*MB* du 1^{er} février 2008) ;
- Art. 12 de l'arrêté du Gouvernement de la Communauté française du 30 avril 2009 portant réglementation générale et fixant les modalités de subventionnement des milieux d'accueil organisés par " l'Office " et des services d'accueil spécialisé de la petite enfance (*MB* du 15 octobre 2009) ;
- art. 58 §2, 1°, c) de l'arrêté du Gouvernement de la Communauté française du 24 avril 2014 portant exécution du décret du 21 novembre 2013 relatif aux centres culturels (*MB* du 14

²⁵ Des efforts considérables ont été déployés afin de compléter cette liste. Elle ne peut toutefois pas être considérée comme exhaustive.



octobre 2014) ;

- art. 27, §1^{er} de l'arrêté du Gouvernement de la Communauté française du 5 décembre 2018 relatif aux conditions générales d'agrément et d'octroi des subventions pour les services visés à l'article 139 du décret du 18 janvier 2018 portant le Code de la prévention, de l'aide à la jeunesse et de la protection de la jeunesse (MB du 11 janvier 2019) ;
- Art. 9, §1, de l'arrêté du Gouvernement de la Communauté française du 13 février 2019 fixant les conditions d'agrément et d'octroi des subventions pour les services de formation et de perfectionnement visés à l'article 145 du décret du 18 janvier 2018 portant le code de la prévention de l'aide à la jeunesse et de la protection de la jeunesse (MB du 26 mars 2019) ;
- art. 29, 2° lu conjointement avec l'art. 133 de l'arrêté du Collège réuni (Commission Communautaire Commune de Bruxelles-Capitale) du 9 mai 2019 relatif à l'agrément et au mode de subventionnement des centres d'aide d'urgence et d'insertion (MB du 31 juillet 2019) ;
- art. 17, §2, alinéa 1, de l'arrêté royal du 3 juin 2024 établissant la procédure de mise en concurrence, les conditions et la procédure d'octroi des concessions domaniales et les conditions générales pour l'utilisation des parcelles pour la construction et l'exploitation d'une installation pour la production d'électricité à partir de sources d'énergie renouvelables dans les espaces marins sous la juridiction de la Belgique (MB du 1^{er} juillet 2024) ;
- art. 58, §1^{er}, de l'arrêté du Collège réuni de la Commission communautaire commune du 4 juillet 2024 portant exécution de l'ordonnance du 22 juillet 2021 relative à l'agrément et au subventionnement des services actifs en matière de réduction des risques liés aux usages de drogues (MB du 19 juillet 2024).

3. Missions pour lesquelles le rapport du professionnel sera complété par des commentaires requis dans la disposition légale ou réglementaire

- art. 4 et 16, § 2 de l'arrêté du Gouvernement de la Communauté française du 15 mai 2014 portant exécution des articles 23, 25, 26, 28, 30, 33 et 35 du décret du 21 novembre 2013 organisant des politiques conjointes de l'enseignement obligatoire et de l'Aide à la Jeunesse en faveur du bien-être des jeunes à l'école, de l'accrochage scolaire, de la prévention de la violence et de l'accompagnement des démarches d'orientation (MB du 27 novembre 2014): *dans cette mission, le rapport visé sera complété par des commentaires requis aux points a) à e) de l'art. 16, § 2 de l'arrêté du gouvernement Communauté française du 15 mai 2014.*

4. Missions auprès de fonds de sécurité d'existence

Ces missions s'inscrivent dans le cadre de la mission de contrôle décrite aux articles 12-13bis de la loi du 7 janvier 1958 concernant les Fonds de sécurité d'existence, lus en combinaison avec les articles 20-22 de l'arrêté royal du 15 janvier 1999 relatif à la comptabilité et au compte annuel des Fonds de sécurité d'existence.

Ces missions se réfèrent toutes à la loi du 7 janvier 1958 concernant les Fonds de sécurité d'existence. La grande majorité des dispositions relatives aux missions du professionnel mentionnent explicitement l'article 12 de cette loi. Dès lors, ces missions sont considérées comme des missions de contrôle au sens de la présente norme. Dans le cadre de l'information régulière à l'organe de gestion du Fonds du résultat de ses investigations et des recommandations qu'il juge utiles, le professionnel se référera utilement au point 2.2.9 de la présente norme ("Communication avec la direction ou la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise").

- art. 24 de la convention collective de travail du 24 mai 1995 et 15 octobre 1997, conclue au sein de la Commission paritaire de l'industrie céramique, instituant un fonds de sécurité d'existence et fixant ses statuts et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 25 mai 1999 (*MB* du 19 novembre 1999) ;
- art. 12 de la convention collective de travail du 9 juin 1997, conclue au sein de la Commission paritaire pour les pharmacies et offices de tarification, relative à l'institution d'un Fonds paritaire en faveur des groupes à risque pour les pharmacies et les offices de tarification et en fixant les statuts et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 22 janvier 2002 (*MB* du 4 avril 2002) ;
- art. 20 de la convention collective de travail du 28 avril 1999, conclue au sein de la Commission paritaire des blanchisseries et des entreprises de teinturerie et dégraissage, coordination des statuts du "Fonds commun d'entretien textile" et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 4 septembre 2002 (*MB* du 1er novembre 2002) ;
- art. 12 de la convention collective de travail du 10 décembre 1999, conclue au sein de la Commission paritaire pour les sociétés de bourse, instituant un Fonds paritaire en faveur des groupes à risques pour les sociétés de bourse, et en fixant les statuts, et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 23 novembre 2000 (*MB* du 28 février 2001) ;
- art. 13 de la convention collective de travail du 20 mars 2000, conclue au sein de la Commission paritaire pour les entreprises de courtage et agences d'assurances, relative à l'institution d'un Fonds paritaire pour le développement de l'emploi et de la formation dans le secteur des entreprises de courtage et agences d'assurances et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 27 septembre 2001 (*MB* du 19 décembre 2001) ;
- art. 21 de la convention collective de travail du 17 janvier 2002, conclue au sein de la Commission paritaire de l'industrie alimentaire, modifiant les statuts du "Fonds social et de garantie de la boulangerie, pâtisserie et salons de consommation annexés" et rendue



obligatoire par l'arrêté royal du 11 septembre 2003 (*MB* du 17 octobre 2003, 2^{ème} édition) ;

- art. 20 de la convention collective de travail du 12 avril 2002, conclue au sein de la Sous-commission paritaire de la fabrication et du commerce de sacs en jute ou en matériaux de remplacement, concernant l'institution d'un fonds de sécurité d'existence et fixation de ses statuts et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 28 août 2002 (*MB* du 9 octobre 2002) ;
- art. 16 de la convention collective de travail du 5 septembre 2002, conclue au sein de la Commission paritaire pour les entreprises de travail adapté et les ateliers sociaux, instaurant un "Sectoraal Vormingsfonds voor de beschutte werkplaatsen" reconnu par le "Vlaams Fonds voor de Sociale Integratie van Personen met een Handicap" et en fixant les statuts, et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 24 août 2005 (*MB* du 20 septembre 2005) ;
- art. 21 et 22 de la convention collective de travail du 1er octobre 2003, conclue au sein de la Sous-commission paritaire de la préparation du lin, portant coordination des statuts du "Fonds de sécurité d'existence de la préparation du lin" et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 1er septembre 2004 (*MB* du 8 novembre 2004) ;
- art. 18 de la convention collective de travail du 18 octobre 2004, conclue au sein de la Commission paritaire pour la marine marchande, modifiant et coordonnant les statuts du "Fonds professionnel de la marine marchande" et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 7 avril 2005 (*MB* du 22 avril 2005) ;
- art. 17 de la convention collective de travail du 2 février 2005, conclue au sein de la Commission paritaire pour la marine marchande, relative à l'institution d'un fonds de sécurité d'existence et la fixation de ses statut (*MB* du 17 mars 2006) ;
- art. 17 de la convention collective de travail du 2 février 2005, conclue au sein de la Sous-commission paritaire pour les entreprises de travail adapté subsidiées par la Communauté flamande ou par la Commission communautaire flamande et les ateliers sociaux agréés et/ou subsidiés par la Communauté flamande, portant création d'un fonds de sécurité d'existence dénommé "Vlaams Fonds voor bestaanszekerheid voor de ondernemingen voor beschutte tewerkstelling" et fixant ses statuts, et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 19 avril 2006 (*MB* du 15 juin 2006) ;
- art. 16 de la convention collective de travail du 2 février 2005, conclue au sein de la Sous-commission paritaire pour les entreprises de travail adapté subsidiées par la Communauté flamande ou par la Commission communautaire flamande et les ateliers sociaux agréés et/ou subsidiés par la Communauté flamande, instaurant un "'Sectoraal Vormingsfonds voor de sociale werkplaatsen van de Vlaamse Gemeenschap" et fixant ses statuts, et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 24 octobre 2006 (*MB* du 14 décembre 2006) ;
- art. 28 de la convention collective de travail du 14 avril 2005, conclue au sein de la Commission paritaire de l'industrie du gaz et de l'électricité, relative à l'institution du fonds de sécurité d'existence de l'industrie du gaz et de l'électricité et la fixation des statuts et rendue obligatoire de l'arrêté royal du 15 juillet 2005 (*MB* du 9 août 2005) ;
- art. 19 de la convention collective de travail du 10 octobre 2006, conclue au sein de la Sous-



commission paritaire pour les entreprises de travail adapté subsidiées par la Commission communautaire française, concernant la création d'un fonds de sécurité d'existence dénommé "Fonds de sécurité d'existence pour les entreprises de travail adapté subsidiées par la Commission communautaire française" et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 7 décembre 2008 (*MB* du 18 mars 2009) ;

- art. 36 et 37 de la convention collective de travail du 13 septembre 2007, conclue au sein de la Commission paritaire de la construction, concernant la modification et la coordination des statuts du "Fonds de sécurité d'existence des ouvriers de la construction" et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 2 juin 2008 (*MB* du 13 août 2008) ;
- art. 23 de la convention collective de travail du 16 octobre 2007, conclue au sein de la Commission paritaire du transport et de la logistique, déterminant les statuts du "Fonds social pour les ouvriers des entreprises des services publics et spéciaux d'autobus et des services d'autocars" et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 18 mai 2008 (*MB* du 9 juillet 2008) ;
- art. 14 de la convention collective de travail du 7 janvier 2009, conclue au sein de la Commission paritaire de l'industrie alimentaire, modifiant et coordonnant les statuts du "Fonds social et de garantie de l'industrie alimentaire" et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 16 décembre 2010 (*MB* du 20 janvier 2011) ;
- art. 16 de la convention collective de travail du 23 février 2009, conclue au sein de la Commission paritaire pour les employés de l'industrie alimentaire, modifiant et coordonnant les statuts du "Fonds social et de garantie des employés de l'industrie alimentaire" et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 2 juin 2010 (*MB* du 9 août 2010) ;
- art. 18 de la convention collective de travail du 2 avril 2009, conclue au sein de la Commission paritaire pour la gestion d'immeubles, les agents immobiliers et les travailleurs domestiques, modifiant et coordonnant la convention collective de travail du 19 janvier 2000 instituant un fonds de sécurité d'existence et fixant ses statuts et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 21 février 2010 (*MB* 7 juin 2010) ;
- art. 18 de la convention collective de travail du 7 septembre 2009, conclue au sein de la Commission paritaire pour les employés du commerce international, du transport et de la logistique, modifiant et coordonnant les statuts du "Fonds social de la Commission paritaire pour les employés du commerce international, du transport et de la logistique" et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 13 juin 2010 (*MB* du 8 septembre 2010) ;
- art. 16 de la convention collective de travail du 9 juin 2011, conclue au sein de la Commission paritaire de la pêche maritime, modifiant et coordonnant les statuts du "Zeevissersfonds" et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 20 février 2013 (*MB* du 23 mai 2013) ;
- art. 24 à 26 de la convention collective de travail du 16 février 2012, conclue au sein de la Commission paritaire du transport et de la logistique, relative à la modification des statuts du fonds de sécurité d'existence dénommé "Fonds social Transport et Logistique" et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 1er mars 2013 (*MB* du 12 juin 2013) ;
- Art. 13 de la convention collective de travail du 12 mai 2014, conclue au sein de la Commission



paritaire des établissements et des services de santé, relative à l'institution d'un fonds de sécurité d'existence dénommé "Fonds social de la technique dentaire" et la fixation de ses statuts et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 24 mars 20015 (*MB* du 9 avril 2015) ;

- art. 22 à 24 de la convention collective de travail du 19 juin 2014, conclue au sein de la Commission paritaire du transport et de la logistique, modifiant les statuts du fonds de sécurité d'existence dénommé "Fonds social pour l'assistance dans les aéroports" et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 10 avril 2015 (*MB* du 20 mai 2015) ;
- art. 36 de la convention collective de travail du 17 mars 2015, conclue au sein de la Commission paritaire de l'industrie alimentaire, remplaçant, dans le but de la coordonner, la convention collective de travail du 8 octobre 2003 instaurant le "Fonds sectoriel pour le deuxième pilier pour les ouvriers de l'industrie alimentaire" et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 16 octobre 2015 (*MB* 9 novembre 2015) ;
- art. 17 de la convention collective de travail du 1er avril 2015, conclue au sein de la Commission paritaire auxiliaire pour employés, portant l'institution d'un fonds de sécurité d'existence et en fixant ses statuts, et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 15 juillet 2016 (*MB* du 21 septembre 2016) ;
- art. 41 de la convention collective de travail du 2 avril 2015, conclue au sein de la Commission paritaire pour les services de gardiennage et/ou de surveillance, relative à la création et à la fixation des statuts du "Fonds de sécurité d'existence solidarité 2e pilier du gardiennage" et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 23 août 2015 (*MB* du 8 octobre 2015) ;
- art. 20 de la convention collective de travail du 9 juillet 2015, conclue au sein de la Commission paritaire pour l'intermédiation en services bancaires et d'investissement, relative aux statuts du "Fonds social pour les travailleurs CP 341 - Fonds de sécurité d'existence" – SOFUBA, et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 1^{er} avril 2016 (*MB* du 22 avril 2016) ;
- art. 26 et 27 de la convention collective de travail du 26 novembre 2015, conclue au sein de la Sous-commission paritaire de l'industrie textile de l'arrondissement administratif de Verviers, concernant la modification et coordination des statuts du fonds social dénommé "Fonds de sécurité d'existence de l'industrie textile de l'arrondissement administratif de Verviers" à la date du 1er août 2015 et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 11 décembre 2016 (*MB* du 5 janvier 2017) ;
- art. 35 de la convention collective de travail du 26 février 2016, conclue au sein de la Sous-commission paritaire de l'industrie textile de l'arrondissement administratif de Verviers, concernant la modification et la coordination des statuts du fonds social dénommé "Fonds d'assurance complémentaire de l'industrie textile de Verviers" à la date du 1er août 2015 ;
- art. 62 de la convention collective de travail du 15 septembre 2016, conclue au sein de la Commission paritaire pour les services de gardiennage et/ou de surveillance, modifiant et coordonnant les statuts du "Fonds de sécurité d'existence du gardiennage" et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 30 août 2017 (*MB* du 12 octobre 2017) ;
- art. 17 de la convention collective de travail du 24 janvier 2019, conclue au sein de la



Commission paritaire de l'industrie des briques, modifiant et coordonnant les statuts du "Fonds social pour l'industrie briquetière" et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 24 janvier 2019 (*MB* du 28 juin 2019) ;

- art. 17 de la convention collective de travail du 13 mai 2019, conclue au sein de la Commission paritaire des établissements et des services de santé, modifiant la convention collective de travail du 11 décembre 2008 instituant un fonds de sécurité d'existence dénommé : "Fonds d'épargne sectoriel des secteurs fédéraux" et portant fixation de ses statuts (...) et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 9 janvier 2020 (*MB* du 24 janvier 2020) ;
- art. 13 de la convention collective de travail du 21 mai 2019, conclue au sein de la Sous-commission paritaire pour l'exploitation de salles de cinéma, visant la constitution d'un "Fonds social pour l'exploitation de salles de cinéma" et la fixation de ses statuts, et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 24 novembre 2019 (*MB* du 16 décembre 2019) ;
- art. 20 de la convention collective de travail du 18 juin 2019, conclue au sein de la Commission paritaire pour l'entretien du textile, modifiant et coordonnant les statuts du "Fonds commun de l'entretien du textile" et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 29 septembre 2019 (*MB* du 14 octobre 2019) ;
- art. 18 et 19 de la convention collective de travail du 4 novembre 2019, conclue au sein de la Sous-commission paritaire pour les ports de Zeebrugge-Bruges, d'Ostende et de Nieuport, instituant un "Fonds de compensation de sécurité d'existence pour les ports de Zeebrugge-Bruges, d'Ostende et de Nieuport" et en fixant les statuts, et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 6 septembre 2020 (*MB* du 22 septembre 2020) ;
- art. 19 de la convention collective de travail du 21 janvier 2020, conclue au sein de la Sous-commission paritaire pour les entreprises de travail adapté subsidiées par la Commission communautaire française, remplaçant la convention collective de travail du 18 avril 2016 relative à la création d'un fonds de sécurité d'existence dénommé "Fonds de sécurité d'existence pour les entreprises de travail adapté subsidiées par la Commission communautaire française", et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 19 novembre 2020 (*MB* du 8 janvier 2021) ;
- art. 21 de la convention collective de travail du 5 février 2020, conclue au sein de la Sous-commission paritaire pour les services des aides familiales et des aides seniors de la Communauté française, de la Région wallonne et de la Communauté germanophone, relative à l'institution d'un fonds de sécurité d'existence et à la fixation de ses statuts pour les services subventionnés par la Région wallonne, la Communauté germanophone, la Commission communautaire française et la Commission communautaire commune de la Région de Bruxelles-Capitale et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 24 novembre 2020 (*MB* du 18 janvier 2021) ;
- art. 12 de la convention collective de travail du 9 mars 2020, conclue au sein de la Sous-commission paritaire des électriciens : installation et distribution, relative modification et à la coordination des statuts du fonds de sécurité d'existence pour l'engagement de solidarité du régime de pension sectoriel social (Volta FSE-PSSE) et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 1er juillet 2021 (*MB* du 11 août 2021) ;



IBR-IRE

Instituut van de Bedrijfsrevisoren
Institut des Réviseurs d'Entreprises

ITAA

Institute
for Tax Advisors
& Accountants

- art. 23 de la convention collective de travail du 29 septembre 2020, conclue au sein de la Commission paritaire pour la gestion d'immeubles, les agents immobiliers et les travailleurs domestiques, instituant le "Fonds deuxième pilier CP323" et fixant ses statuts, et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 18 avril 2023 (*MB* du 3 juin 2021) ;
- art. 16 de la convention collective de travail du 22 octobre 2020, conclue au sein de la Commission paritaire de la batellerie, instituant un fonds de sécurité d'existence et en fixant les statuts et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 20 avril 2021 (*MB* du 18 mai 2021) ;
- art. 18 de la convention collective de travail du 1er octobre 2021, conclue au sein de la Sous-commission paritaire pour les sociétés de logement social agréées de la Région flamande, relative à l'institution d'un fonds de sécurité d'existence et en fixant les statuts, et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 23 décembre 2021 (*MB* du 9 février 2022) ;
- art. 20 de la convention collective de travail du 14 octobre 2021, conclue au sein de la Sous-commission paritaire pour les entreprises de travail adapté de la Région wallonne et de la Communauté germanophone, modifiant et coordonnant la convention collective de travail du 20 septembre 2018 modifiant la convention collective de travail du 17 septembre 2013 modifiant et coordonnant la convention collective de travail du 29 mars 2010 relative à l'institution du « Fonds de sécurité d'existence pour les entreprises de travail adapté de la Région wallonne et de la Communauté germanophone », intitulé FSE ETAW, et à la fixation de ses statuts, et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 29 janvier 2022 (*MB* du 6 avril 2022) ;
- art. 20 de la convention collective de travail du 17 février 2022, conclue au sein de la Commission paritaire de la coiffure et des soins de beauté, relative au fonds de sécurité d'existence et à la fixation de ses statuts, et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 19 janvier 2023 (*MB* du 27 mars 2023) ;
- art. 25 de la convention collective de travail du 9 juin 2022, conclue au sein de la Commission paritaire pour le travail intérimaire et les entreprises agréées fournissant des travaux ou services de proximité, relative à l'institution d'un "Fonds de sécurité d'existence pour les intérimaires" et la fixation de ses statuts, et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 17 février 2023 (*MB* du 25 avril 2023) ;
- art. 27 de la convention collective de travail du 3 octobre 2022, conclue au sein de la Commission paritaire de l'industrie et du commerce du diamant, portant coordination de la convention collective de travail du 17 décembre 1971 instituant un "Fonds pour l'industrie diamantaire" et fixant ses statuts, et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 18 avril 2023 (*MB* du 30 mai 2023) ;
- art. 18 de la convention collective de travail du 12 septembre 2023, conclue au sein de la Commission paritaire du spectacle, modifiant et coordonnant les statuts du "Sociaal Fonds voor de podiumkunsten van de Vlaamse Gemeenschap" et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 4 février 2024 (*MB* du 21 février 2024) ;
- art. 32 de la convention collective de travail du 16 octobre 2023, conclue au sein de la Sous-commission paritaire pour la récupération de chiffons, relative à la modification et coordination des statuts du fonds social, et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 25 mars



2024 (MB du 22 avril 2024) ;

- art. 30 de la convention collective de travail du 16 octobre 2023, conclue au sein de la Sous-commission paritaire des électriciens : installation et distribution, modifiant et coordonnant les statuts du fonds de sécurité d'existence et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 12 août 2024 (MB du 30 août 2024) ;
- art. 19 de la convention collective de travail du 19 octobre 2023, conclue au sein de la Commission paritaire de l'imprimerie, des arts graphiques et des journaux, relative à la modification et coordination des statuts du fonds de sécurité d'existence, "Fonds spécial des industries graphiques et des journaux", dans le cadre de l'intégration des fonds sectoriels et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 24 octobre 2024 (MB du 9 décembre 2024) ;
- art. 18 et 19 de la convention collective de travail du 26 octobre 2023, conclue au sein de la Commission paritaire de la transformation du papier et du carton, portant désignation du fonds de sécurité d'existence repreneur comme fonds commun de sécurité d'existence et fixation des statuts dans le cadre de l'intégration des fonds sectoriels, et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 26 mars 2024 (MB du 8 mai 2024) ;
- art. 18 et 19 de la convention collective de travail du 26 octobre 2023, conclue au sein de la Commission paritaire des employés de la transformation du papier et du carton, relative à la dissolution du "Fonds social des employés de la transformation du papier et du carton" et la désignation du fonds de sécurité d'existence repreneur comme fonds de sécurité d'existence commun et fixation des statuts dans le cadre de l'intégration des fonds sectoriels, et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 30 mai 2024 (MB du 12 juillet 2024) ;
- art. 19 de la convention collective de travail du 10 novembre 2023, conclue au sein de la Commission paritaire pour les entreprises horticoles, modifiant la convention collective de travail du 7 juin 1991 instituant un fonds de sécurité d'existence et fixant ses statuts, et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 5 décembre 2024 (MB du 9 janvier 2025) ;
- art. 21 de la convention collective de travail du 10 novembre 2023, conclue au sein de la Commission paritaire pour les entreprises horticoles, modifiant la convention collective de travail du 23 juin 1976 instituant un fonds de sécurité d'existence et fixant ses statuts et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 10 avril 2025 (MB du 30 avril 2025) ;
- art. 19 de la convention collective de travail du 10 novembre 2023, conclue au sein de la Commission paritaire de l'agriculture, modifiant la convention collective de travail du 18 mai 1995 instituant un fonds de sécurité d'existence et fixant ses statuts et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 24 novembre 2024 (MB du 19 décembre 2024) ;
- art. 25 de la convention collective de travail du 28 novembre 2023, conclue au sein de la Commission paritaire de l'industrie des tabacs, remplaçant la convention collective de travail du 3 juillet 2019 relative à la fixation des textes coordonnés des statuts du "Fonds social de l'industrie du tabac" et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 1^{er} septembre 2024 (MB du 9 octobre 2024) ;
- art. 17 de la convention collective de travail du 15 décembre 2023, conclue au sein de la Sous-



commission paritaire pour la récupération de produits divers, modifiant et coordonnant la convention collective de travail instituant un fonds social et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 12 septembre 2024 (*MB* du 7 octobre 2024) ;

- art. 15 de la convention collective de travail du 15 février 2024, conclue au sein de la Commission paritaire du transport et de la logistique, relative à l'instauration d'un fonds de sécurité d'existence appelé "FONDS DEUXIEME PILIER TAXI+ (FSE P2P Taxi+)" et à la fixation de ses statuts et transformant le fonds de sécurité d'existence "FONDS DEUXIEME PILIER TAXI+ (FSE P2P Taxi+)" en organisateur multisectoriel des régimes de pension complémentaire sectorielle pour les ouvriers et pour les employés dans l'Activité d'entreprise Taxi et LVC et fixant les statuts de l'organisateur multisectoriel, et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 11 novembre 2024 (*MB* du 13 décembre 2024) ;
- art. 35 de la convention collective de travail du 22 février 2024, conclue au sein de la Sous-commission paritaire pour la récupération du papier, modifiant et coordonnant les statuts du "Fonds social des entreprises pour la récupération du papier" et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 29 novembre 2024 (*MB* du 30 décembre 2024) ;
- art. 39 de la convention collective de travail du 30 mai 2024, conclue au sein de la Sous-commission paritaire pour la carrosserie, relative à la modification et coordination des statuts du fonds social et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 29 novembre 2024 (*MB* du 19 décembre 2024) ;
- art. 20 et 21 de la convention collective de travail du 18 décembre 2024, conclue au sein de la Commission paritaire de l'industrie textile, relative à la modification et coordination des statuts du "Fonds de sécurité d'existence pour l'industrie textile" et rendue obligatoire par l'arrêté royal du 13 mai 2025 (*MB* du 13 juin 2025).

ANNEXE 6 : Liste des missions d'assurance limitée au sens de la présente norme (voir § 5 de la présente norme) auprès des « PME ou petites ASBL »²⁶

1. Missions visées au § 5, b), iii., de la présente norme

Lorsque la disposition légale ou réglementaire relative aux missions ci-dessous prévoit que le rapport du professionnel « accompagne un rapport financier » ou porte sur « des comptes » ou lorsque la disposition légale ou réglementaire manque de précision par rapport à la mission d'assurance (notamment si seul un « rapport » est demandé), la mission est considérée comme une mission d'assurance limitée au sens de la présente norme :

- art. 12 et 13 de l'arrêté royal du 10 janvier 2002 relatif à la gestion des sommes, titres et valeurs au porteur reçus par un notaire et au contrôle de la comptabilité des notaires (*MB* du 12 janvier 2002) ;
- art. 17 de l'arrêté du Gouvernement flamand du 13 janvier 2006 concernant la comptabilité et le rapport financier pour les structures dans certains secteurs du domaine politique Aide sociale, Santé publique et Famille (*MB* du 16 mai 2006) ;
- art. 14 et 33 de l'arrêté du Gouvernement flamand du 18 juillet 2008 relatif à l'exécution du décret du 18 janvier 2008 portant des mesures d'encadrement et d'encouragement visant à promouvoir la participation à la culture, à l'animation des jeunes et aux sports (*MB* du 19 août 2008) ;
- art. 41 §1er, 2° de l'arrêté du Gouvernement de la Communauté française du 30 avril 2014 relatif au développement de l'action d'éducation permanente dans le champ de la vie associative (*MB* du 10 octobre 2014) ;
- art. 23 §2, 3° du décret du Gouvernement Flamand du 1^{er} mars 2019 relatif à une politique du cirque (*MB* du 2 avril 2019) ;
- art. 15 de l'arrêté du Gouvernement Flamand du 28 juin 2019 portant exécution du Décret relatif à une politique de cirque du 1^{er} mars 2019 (*MB* du 8 octobre 2019) ;
- art. 4.78bis, §1^{er} du règlement du 15 juin 2020 de l'Ordre des barreaux francophones et germanophone modifiant le chapitre 8 du titre 4 du code de déontologie de l'avocat (*MB* du 9 juillet 2020) ;
- art. 73 de l'arrêté du Gouvernement flamand du 16 juillet 2021 portant exécution du Décret

²⁶ Des efforts considérables ont été déployés afin de compléter cette liste. Elle ne peut toutefois pas être considérée comme exhaustive.



IBR-IRE

Instituut van de Bedrijfsrevisoren
Institut des Réviseurs d'Entreprises

ITAA

Institute
for Tax Advisors
& Accountants

sur les Arts du 23 avril 2021 (*MB* du 27 septembre 2021) ;

- art. 7, §1^{er}, de l'arrêté du Gouvernement flamand du 20 mai 2022 portant exécution du décret du 11 février 2022 fixant les règles du subventionnement des résidences pour jeunes, des hôtels pour jeunes, des structures d'appui et de l'ASBL « Algemene Dienst voor Jeugdtoerisme » (*MB* du 31 mai 2022) ;
- art. 60 de l'arrêté du Gouvernement flamand du 8 juillet 2022 portant exécution du décret sur le Patrimoine culturel du 23 décembre 2021 (*MB* du 28 octobre 2022) ;
- art. 11 de l'arrêté du Gouvernement flamand du 27 janvier 2023 relatif à l'élaboration d'un calendrier et de quotas visant à rendre accessibles des programmes de radiodiffusion et relatif à l'octroi de subventions en exécution de l'article 151 du décret du 27 mars 2009 relatif à la radiodiffusion et à la télévision (*MB* du 24 avril 2023) ;
- art. 8 du Décret-Programme du 30 juin 2023 portant des dispositions accompagnant l'ajustement budgétaire 2023 (*MB* du 29 août 2023) ;
- art. 9 de l'arrêté du Gouvernement flamand du 8 septembre 2023 portant exécution du décret du 23 juin 2023 relatif à la politique flamande coordonnée en matière de volontariat (*MB* du 19 octobre 2023) ;
- art. 23, alinéa 4 du Décret du 23 novembre 2023 sur la politique de la jeunesse et des droits de l'enfant et le soutien de l'animation des jeunes (*MB* du 10 janvier 2024) ;
- art. 9 de l'arrêté du Gouvernement wallon du 1^{er} février 2024 relatif aux conventions carbone (*MB* du 6 mai 2024) ;
- art. 14, §1^{er}, de l'arrêté du Gouvernement flamand du 9 février 2024 portant exécution du Décret Jeunesse du 23 novembre 2023 (*MB* du 22 mars 2024) ;
- art. 43 de l'arrêté du Gouvernement flamand du 26 avril 2024 sur le Décret culturel supralocal du 8 mars 2024 (*MB* du 10 juillet 2024) ;
- art. 29 de l'arrêté du Gouvernement flamand du 26 avril 2024 portant exécution du décret du 8 mars 2024 portant le soutien des arts amateurs (*MB* du 29 juillet 2024).

ANNEXE 7.1 : Exemple de lettre de mission à obtenir par le réviseur d'entreprises dans le cadre d'un contrôle (assurance raisonnable) contractuel²⁷ des états financiers²⁸ d'une PME ou petite ASBL²⁹

Cet exemple tient compte du contenu minimum tel que prévu au point 2.2.2 de la présente norme. Il est recommandé de compléter cet exemple en tenant compte des particularités propres à la mission.

L'utilisation de cet exemple n'est pas obligatoire.

Aux membres [de la direction ou de la (des) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise]³⁰

Chère Madame, Cher Monsieur,

Suite à notre réunion du [xx xx 20XX], nous vous communiquons l'étendue et les conditions de nos travaux projetés.

Objectifs et étendue de la mission :

Vous nous avez demandé de procéder au contrôle des états financiers de [dénomination PME ou petite ASBL], comprenant le bilan, ainsi que le compte de résultats et l'annexe, pour l'exercice clos le [xx xx

²⁷ A adapter en fonction de la mission, notamment lorsqu'il s'agit d'une mission légale réservée et partagée au sens de la norme du [XXX] 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 (version révisée 2026).

Sans préjudice des dispositions légales applicables et, bien que cela ne soit pas prévu dans le présent exemple, une clause de limitation de responsabilité doit être incluse dans la lettre de mission. Toute restriction à la responsabilité ne s'applique qu'entre les parties contractantes.

²⁸ Il s'agit des états financiers ou des comptes annuels, en fonction de la mission : à adapter éventuellement dans le rapport en identifiant clairement le ou les état(s) financier(s) qui a ou ont été contrôlé(s).

²⁹ Le terme « PME ou petite ASBL » est entendu au sens de la norme du [XXX] (version révisée 2026) précitée, à savoir les entreprises telles que définies à l'article I.1, 1°, premier et deuxième alinéa, du Code de droit économique :

- a) qui sont qualifiées de petites et moyennes entreprises (PME) dès lors qu'elles ne dépassent pas plus d'un des critères fixés à l'article 1:24 du Code des sociétés et des associations, à l'exception de celles qui font partie d'un groupe tenu d'établir et de publier des comptes annuels consolidés ; ou
 - b) qui sont des petites ASBL et AISBL (au sens de l'article 1:28 du CSA) et des petites fondations (au sens de l'article 1:30 du CSA) ;
- qui n'ont pas nommé de commissaire ou qui demandent au professionnel d'effectuer une mission contractuelle, lorsque cette mission n'est pas assortie de la publication du rapport telle que visée aux articles 3:55, 3°, 3:98, §1, 2°, et 3:99, §1, 2° du CSA (ces articles visent le rapport du commissaire dans le cadre du contrôle légal des comptes annuels).

La lettre de mission devra être adaptée au cas par cas, en fonction des spécificités de l'entité pour laquelle elle est rédigée.

³⁰ Identification claire du destinataire individualisé de la lettre de mission (ou dans le cas d'une mission légale réservée et partagée le destinataire tel que prévu par loi). Voir § 127 de la présente norme.

20XX]. Nous avons le plaisir de vous confirmer par la présente notre acceptation de cette mission et de clarifier le contenu et les termes de celle-ci. Notre mission est effectuée dans le contexte de [description de la mission]. [Le tiers utilisateur de notre rapport est _____³¹].

L'objectif de notre mission est de nous prononcer sur l'image fidèle des états financiers de l'exercice clos le [xx xx 20XX] de [dénomination PME ou petite ASBL] par rapport à la situation financière de [dénomination PME ou petite ASBL] au [xx xx 20XX], ainsi qu'à ses résultats pour l'exercice clos à cette date, conformément à la [réglementation comptable applicable en Belgique].

[Les conditions générales sont définies par [indiquer le cadre contractuel général des prestations applicable], version de [mois/année] [ci-annexé/publié sur notre site internet à l'adresse suivante [adresse page site internet]] qui précise plus en détail la relation contractuelle dans le contexte de notre présente mission³². La présente lettre de mission et les conditions générales constituent l'intégralité de la convention entre nous et [dénomination PME ou petite ASBL] en ce qui concerne la présente mission. Par la signature de la présente lettre de mission, ces conditions générales sont acceptées expressément par [dénomination PME ou petite ASBL]. En cas de divergence entre la présente lettre de mission et les conditions générales, ces dernières prévaudront, sauf lorsqu'elles sont modifiées dans la lettre de mission par voie de référence spécifique à la clause pertinente des conditions générales.]

Responsabilités de [la direction ou de la (des) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise] :

[La direction ou la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise] [est/sont] responsable :

- pour l'établissement des états financiers conformément au référentiel comptable applicable, y compris, le cas échéant, leur présentation fidèle ;
- pour l'exactitude et le caractère complet des constatations, documents, commentaires et autres informations fournis par la direction ou la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise pour la mission, en ce compris les rapports de la direction ou de la (des) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise ;
- [pour le contrôle interne que la direction ou la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise considère comme nécessaire pour permettre l'établissement d'états financiers ne comportant pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs ;] et
- pour donner au réviseur d'entreprises :
 - l'accès à toutes les informations dont la direction ou la (les) personne(s) constituant le

³¹ Identification du tiers utilisateur, s'il y en a un. Voir § 127 de la présente norme et définitions.

³² Si les conditions générales ne mentionnent pas de paragraphe sur la prévention du blanchiment, ce paragraphe devra être repris dans le contenu de la présente lettre de mission.

gouvernement d'entreprise a connaissance et qui sont utiles pour l'établissement des états financiers, telles que la comptabilité, la documentation y afférente et d'autres éléments ;

- les informations supplémentaires que le réviseur d'entreprises est susceptible de demander à la direction ou la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise pour les besoins du contrôle ; et
- un libre accès aux personnes au sein de [dénomination PME ou petite ASBL] auprès desquelles le réviseur d'entreprises considère qu'il est nécessaire de recueillir des éléments probants ;

La responsabilité première pour la prévention et la détection des fraudes et erreurs incombe à la direction de [dénomination PME ou petite ASBL].

Nous pouvons accepter des enregistrements et des documents comme authentiques, à moins que nous n'ayons de raisons de penser le contraire. Si les circonstances observées pendant le contrôle nous conduisent à penser que le document n'est pas authentique ou que les conditions fixées dans un document peuvent avoir été falsifiées sans que nous n'en ayons été informé, nous devons procéder à des investigations complémentaires et, le cas échéant, mettre fin à la mission.

Les déclarations ayant une incidence significative sur les états financiers devront nous être confirmées par écrit par le biais d'une « lettre d'affirmation ».

Responsabilités du réviseur d'entreprises :

Notre responsabilité est d'exprimer une opinion sur ces états financiers sur la base de notre contrôle. Nous procéderons au contrôle selon la norme [XXX] 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 (version révisée 2026). Nous nous conformerons à toutes les exigences déontologiques qui s'appliquent au contrôle contractuel des états financiers en Belgique, en ce compris celles concernant l'indépendance telles que prévues par norme susmentionnée.

Notre contrôle implique la mise en œuvre de procédures telles que prévues dans la norme susmentionnée en vue de recueillir divers éléments probants concernant les montants et les informations fournis dans les états financiers.

Les objectifs de notre contrôle sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble ne comportent pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs, et d'émettre un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'exécution de la mission n'est pas spécifiquement orientée vers la détection de fraudes. Le risque de non détection d'une anomalie significative provenant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne.

Rapport du réviseur d'entreprises :

Notre rapport sera rédigé à la suite de notre mission. Celui-ci comportera l'objectif, l'étendue de notre contrôle, ceci d'une manière suffisamment détaillée pour vous permettre de comprendre la nature et la portée de l'exécution de notre mission. La forme et le contenu de notre rapport peuvent nécessiter d'être modifiés selon les résultats de notre contrôle.

Notre rapport sera uniquement préparé dans le cadre et pour une utilisation en accord avec les termes de cette lettre. Notre rapport ne pourra être utilisé à d'autres fins et sa diffusion sera limitée au destinataire³³ [et/ou au tiers utilisateur³⁴]. Notre rapport ne fera l'objet d'aucune reproduction ou publication au sens des articles 3:55, 3°, 3:98, §1, 2°, et 3:99, §1, 2° du CSA³⁵.

Honoraires :

[Le réviseur d'entreprises décrit ici la fixation et les conditions de paiement des honoraires].

Confirmation et acceptation :

Nous vous saurions gré de bien vouloir nous signifier votre acceptation des termes de cette lettre de mission en nous retournant l'une des copies dûment contresignées pour accord. Dans le cas où vous souhaiteriez obtenir au préalable des informations complémentaires sur certains éléments de la présente, nous vous serions reconnaissants de nous le faire savoir au plus tôt.

Tant que la lettre de mission n'est pas signée par le client, nous nous réservons le droit de refuser la mission.

Sincères salutations,

[Lieu], [Date]
petite ASBL]

[Signature du/des administrateur(s) de Dénomination PME ou

Dénomination du cabinet de révision XYZ

Représenté par :

[Nom]

Réviseur d'entreprises

³³ Identification claire du destinataire individualisé de la lettre de mission (ou dans le cas d'une mission légale réservée et partagée le destinataire tel que prévu par loi) (voir § 153 de la présente norme).

³⁴ Tel que mentionné dans la section « Objectifs et étendue de la mission » de la présente lettre de mission (voir § 153 de la présente norme et définitions).

³⁵ Ces articles visent le rapport du commissaire dans le cadre du contrôle légal des comptes annuels.

ANNEXE 7.2 : Exemple de lettre de mission à obtenir par l'expert-comptable certifié dans le cadre d'un contrôle (assurance raisonnable) contractuel des états financiers d'une PME ou petite ASBL

Cet exemple contient uniquement le contenu minimum tel que prévu au paragraphe 43 de la présente norme. Il est recommandé de tenir compte des particularités propres à la mission.

L'utilisation de cet exemple n'est pas obligatoire.

Entre les soussignés :

Soit, une personne physique (ITAA),

Nom et prénom:	
N° ITAA:	N° d'entreprise:
Cabinet situé à [rue + n°, CP + Commune]:	
Tel. :	
Adresse mail professionnel:	

dénommé(e) dans la présente convention 'le professionnel',

Soit, une personne morale (ITAA),

Dénomination et forme juridique:	
N° ITAA:	N° d'entreprise:
	RPM:
Dont le siège est établi à [rue + n°, CP + Commune]:	
Dont les bureaux sont situés à [rue + n°, CP + Commune]: (si adresse différente du siège social)	
Tel. :	

Adresse mail professionnel:
Représentée pour sa signature par ... (personne physique expert-comptable certifié dument mandatée pour signer pour le compte de la société en vertu de CSA ou d'une procuration) [nom, prénom]
Administrateur ou actionnaire (Si différent du premier signataire) [nom, prénom, n° ITAA]

Dénommé(e) dans la présente convention 'le professionnel',

Et

Dénomination et forme juridique

N° d'entreprise:
RPM:
Siège [rue + n°, CP + commune]:
Dont le mandataire est [nom, prénom]:
Tel.:
Adresse mail professionnel:

Dénommé(e) dans la présente convention 'le client',

Le professionnel et le client seront également dénommés ensemble 'les Parties'.

Objet de la convention:

Le client déclare par la présente confier au professionnel qui accepte la mission, telle que décrite ci-après, concernant la rédaction d'un rapport d'évaluation relatif 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, dans le cadre de l'opération envisagée par le client, laquelle s'entend à l'exclusion de toute immixtion du professionnel dans les décisions de gestion par le client, seul responsable de ses choix stratégiques et des résultats qui en découleront.

C'est la date de l'acceptation du professionnel qui fera courir sa responsabilité concernant cette nouvelle mission.

Début de la mission

La présente convention débute le [...].

1. Contexte et mission confiée

Le client a désigné le professionnel, en son qualité d'expert-comptable certifié, pour établir un rapport d'évaluation conformément [description de la mission].

2. Objectif et portée de la mission

Le contrôle sera réalisé conformément à la norme relative à la mission du professionnel dans le cadre du 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.

Un contrôle consiste en:

[description de l'objectifs et l'étendue de la mission]

3. Responsabilités de l'organe d'administration

L'organe d'administration est responsable de :

- l'établissement des états financier conformément au référentiel comptable applicable, y compris le cas échéant, leur présentation fidèle;
- l'exactitude et le caractère complet des constations, documents, commentaires et autres informations fournis par la direction ou la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise pour la mission, en ce compris les rapports de la direction ou de la (des) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise ;
- [au niveau du contrôle interne que la direction ou la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise considère comme nécessaire pour permettre l'établissement d'états financiers ne comportant pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs];
- mettre à disposition tous les documents, documentations et informations nécessaires à notre mission ;
- donner libre accès aux personnes au sein de l'entité auprès desquelles il est nécessaire de recueillir des éléments probants ;

4. Responsabilités de l'expert-comptable certifié

Le professionnel s'engage à :

- exprimer une opinion sur ces états financiers sur la base du contrôle;



- conformer à toutes les exigences déontologiques qui s'appliquent au contrôle contractuel des états financier en Belgique, en ce compris celles concernant l'indépendance telles que prévues par norme susmentionnée;
- la mise en œuvre de procédures telles que prévues dans la norme susmentionnée en vue de recueillir divers éléments probants concernant les montants et les informations dans les états financiers.

Notes spécifiques

- 1) Les objectifs de notre contrôle sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financier pris dans leur ensemble ne comportent pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs, et d'émettre un rapport d'auditeur content notre opinion. L'exécution de la mission n'est pas spécifiquement orientée vers la détection de fraudes. Le risque de non détection d'une anomalie significative provenant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne.

5. Confidentialité et usage du rapport

Le rapport du professionnel est destiné exclusivement à l'usage du client dans le cadre de l'opération décrite. Il ne peut être utilisé à d'autres fins.

Ce rapport ne pourra plus être utilisé dans l'hypothèse où une modification est apportée à l'opération projetée ou si un ou plusieurs événements postérieurs à la date de signature de notre rapport viendraient modifier fondamentalement les conditions de l'opération ainsi que dans l'hypothèse où l'acte authentique ne serait pas passé dans un délai de trois mois.

6. Honoraires

Les honoraires du professionnel sont fixés en fonction de la nature, de l'importance, de la complexité, du volume (notamment nombre de documents à traiter) et de la portée de la mission, mais aussi en fonction du niveau de difficulté du dossier, de la nature des activités du client et le temps estimé ainsi que les compétences requises par les collaborateurs du professionnel pour mener à bien la mission et ce, compte tenu de la responsabilité assumée par le professionnel .

Le forfait estimé pour exécuter la mission s'élève à.....HTVA. Il a été calculé en tenant compte que toute l'information nécessaire à l'exécution des services, est transmise à temps par le client et que cette information est complète, précise et structurée.

Les honoraires sont facturés à la signature de la présente lettre de mission et sont payables immédiatement.

[7. Intégralité de l'accord

Les conditions générales et la déclaration de protection de la vie privée ci-jointes, les annexes et les avenants éventuels à la présente lettre de mission, ainsi que tout autre document auquel il est fait référence dans la présente, font partie intégrante de cette dernière.

En signant la présente lettre de mission, les parties confirment avoir pris connaissance des présentes conditions générales et les accepter sans réserve.

En cas de divergence entre cette lettre de mission et les conditions générales, ces dernières prévaudront sauf mention contraire.

Les conditions générales contiennent au moins :

- Transfert éventuel de la convention
- Résiliation de la convention
- Droits et obligations du professionnel
- Droits et obligations du client
- Conditions de paiement
- Responsabilité du professionnel
- Conservation des pièces
- Secret professionnel et blanchiment
- Vie privée – traitement des données
- Droit applicable et règlement des litiges]

8. Confirmation et accord

En signant la lettre de mission, les parties reconnaissent avoir dûment pris connaissance avant signature et confirment expressément leur accord avec l'intégralité des clauses reprises dans cette lettre de mission, ainsi qu'avec les conditions générales et la déclaration de protection de la vie privée qui sont annexées à la présente lettre de mission et réputées constituer un ensemble.

Fait à, le ____/____/____ en deux exemplaires ,

chaque partie déclarant en avoir reçu un.

(Lu et approuvé)

Le professionnel

(Lu et approuvé)

Le client

ANNEXE 8.1 : Exemple de lettre de mission à obtenir par le réviseur d'entreprises dans le cadre d'un examen limité contractuel³⁶ des états financiers³⁷ d'une PME ou petite ASBL³⁸

Cet exemple tient compte du contenu minimum tel que prévu au point 2.2.2 de la présente norme. Il est recommandé de compléter cet exemple en tenant compte des particularités propres à la mission.

L'utilisation de cet exemple n'est pas obligatoire.

Aux membres [de la direction ou de la (des) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise]³⁹

Chère Madame, Cher Monsieur,

Suite à notre réunion du [xx xx 20XX], nous vous communiquons l'étendue et les conditions de nos travaux projetés.

³⁶ A adapter en fonction de la mission, notamment lorsqu'il s'agit d'une mission légale réservée et partagée au sens de la norme du [XXX] 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 (version révisée 2026).

Sans préjudice des dispositions légales applicables et, bien que cela ne soit pas prévu dans le présent exemple, une clause de limitation de responsabilité doit être incluse dans la lettre de mission. Toute restriction à la responsabilité ne s'applique qu'entre les parties contractantes.

³⁷ Il s'agit des états financiers ou des comptes annuels, en fonction de la mission : à adapter éventuellement dans le rapport en identifiant clairement le ou les état(s) financier(s) qui a ou ont été contrôlé(s).

³⁸ Le terme « PME ou petite ASBL » est entendu au sens de la norme du [XXX] (version révisée 2026) précitée, à savoir les entreprises telles que définies à l'article I.1, 1°, premier et deuxième alinéa, du Code de droit économique :

- a) qui sont qualifiées de petites et moyennes entreprises (PME) dès lors qu'elles ne dépassent pas plus d'un des critères fixés à l'article 1:24 du Code des sociétés et des associations, à l'exception de celles qui font partie d'un groupe tenu d'établir et de publier des comptes annuels consolidés ; ou
- b) qui sont des petites ASBL et AISBL (au sens de l'article 1:28 du CSA) et des petites fondations (au sens de l'article 1:30 du CSA) ;

qui n'ont pas nommé de commissaire ou qui demandent au professionnel d'effectuer une mission contractuelle, lorsque cette mission n'est pas assortie de la publication du rapport telle que visée aux articles 3:55, 3°, 3:98, §1, 2°, et 3:99, §1, 2° du CSA (ces articles visent le rapport du commissaire dans le cadre du contrôle légal des comptes annuels).

La lettre de mission devra être adaptée au cas par cas, en fonction des spécificités de l'entité pour laquelle elle est rédigée.

³⁹ Identification claire du destinataire individualisé de la lettre de mission (ou dans le cas d'une mission légale réservée et partagée le destinataire tel que prévu par loi). Voir § 153 de la présente norme.

Objectifs et étendue de la mission :

Vous nous avez demandé de procéder à l'examen limité des états financiers de [dénomination PME ou petite ASBL], pour la période close le [xx xx 20XX], établis sur la base de la réglementation comptable applicable en Belgique, comprenant le bilan et le compte de résultats. Nous avons le plaisir de vous confirmer par la présente notre acceptation de cette mission et de clarifier le contenu et les termes de celle-ci. Notre mission est effectuée dans le contexte de [description de la mission]. [Le tiers utilisateur de notre rapport est ____⁴⁰].

L'objectif de notre mission est de procéder, sur base d'un examen limité, à l'identification, le cas échéant, d'éléments qui impliqueraient des corrections significatives des états financiers visés au paragraphe précédent, établis conformément à la réglementation comptable applicable en Belgique.

[Les conditions générales sont définies par [indiquer le cadre contractuel général des prestations applicable], version de [mois/année] [ci-annexé/publié sur notre site internet à l'adresse suivante [adresse page site internet]] qui précise plus en détail la relation contractuelle dans le contexte de notre présente mission⁴¹. La présente lettre de mission et les conditions générales constituent l'intégralité de la convention entre nous et [dénomination PME ou petite ASBL] en ce qui concerne la présente mission. Par la signature de la présente lettre de mission, ces conditions générales sont acceptées expressément par [dénomination PME ou petite ASBL]. En cas de divergence entre la présente lettre de mission et les conditions générales, ces dernières prévaudront, sauf lorsqu'elles sont modifiées dans la lettre de mission par voie de référence spécifique à la clause pertinente des conditions générales.]

Responsabilités de [la direction ou de la (des) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise] :

[La direction ou la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise] [est/sont] responsable :

- pour l'établissement des états financiers conformément au référentiel comptable applicable, y compris, le cas échéant, leur présentation fidèle ;
- pour l'exactitude et le caractère complet des constatations, documents, commentaires et autres informations fournis par la direction ou la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise pour la mission, en ce compris les rapports de la direction ou de la (des) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise ;
- [pour le contrôle interne que la direction ou la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise considère comme nécessaire pour permettre l'établissement d'états financiers ne comportant pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent

⁴⁰ Identification du tiers utilisateur, s'il y en a un. Voir § 153 de la présente norme et définitions.

⁴¹ Si les conditions générales ne mentionnent pas de paragraphe sur la prévention du blanchiment, ce paragraphe devra être repris dans le contenu de la présente lettre de mission.

d'erreurs ;] et

- pour donner au réviseur d'entreprises :
 - l'accès à toutes les informations dont la direction ou la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise a connaissance et qui sont utiles pour l'établissement des états financiers, telles que la comptabilité, la documentation y afférente et d'autres éléments ;
 - les informations supplémentaires que le réviseur d'entreprises est susceptible de demander à la direction ou la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise pour les besoins du contrôle ; et
 - un libre accès aux personnes au sein de [dénomination PME ou petite ASBL] auprès desquelles le réviseur d'entreprises considère qu'il est nécessaire de recueillir des éléments probants ;

La responsabilité première pour la prévention et la détection des fraudes et erreurs incombe à la direction de [dénomination PME ou petite ASBL].

Les déclarations ayant une incidence significative sur les états financiers devront nous être confirmées par écrit par le biais d'une « lettre d'affirmation ».

Responsabilités du réviseur d'entreprises :

Notre responsabilité est d'exprimer une conclusion sur ces états financiers sur la base de notre examen limité. Nous effectuerons un examen limité selon la norme [XXX] 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 (version révisée 2026). Nous nous conformerons à toutes les exigences déontologiques qui s'appliquent à l'examen limité contractuel des états financiers en Belgique, en ce compris celles concernant l'indépendance telles que prévues par norme susmentionnée.

Notre examen limité des états financiers consistera en des demandes d'informations, principalement auprès des personnes responsables des questions financières et comptables et dans la mise en œuvre de procédures analytiques et d'autres procédures d'examen limité. L'étendue d'un examen limité est très inférieure à celle d'un contrôle effectué visant l'expression d'une assurance raisonnable et, en conséquence, ne nous permettrons pas d'obtenir l'assurance que nous aurons relevé tous les faits significatifs qu'un contrôle permettrait d'identifier.

Rapport du réviseur d'entreprises :

Notre rapport sera rédigé à la suite de notre mission. Celui-ci comportera l'objectif, l'étendue de notre examen limité, ceci d'une manière suffisamment détaillée pour vous permettre de comprendre la nature et la portée de l'exécution de notre mission. La forme et le contenu de notre rapport peuvent nécessiter d'être modifiés selon les résultats de notre examen limité.

Notre rapport sera uniquement préparé dans le cadre et pour une utilisation en accord avec les termes de cette lettre. Notre rapport ne pourra être utilisé à d'autres fins et sa diffusion sera limitée au destinataire⁴² [et/ou au tiers utilisateur⁴³]. Notre rapport ne fera l'objet d'aucune reproduction ou publication au sens des articles 3:55, 3°, 3:98, §1, 2°, et 3:99, §1, 2° du CSA⁴⁴.

Honoraires :

[Le réviseur d'entreprises décrit ici la fixation et les conditions de paiement des honoraires].

Confirmation et acceptation :

Nous vous saurions gré de bien vouloir nous signifier votre acceptation des termes de cette lettre de mission en nous retournant l'une des copies dûment contresignées pour accord. Dans le cas où vous souhaiteriez obtenir au préalable des informations complémentaires sur certains éléments de la présente, nous vous serions reconnaissants de nous le faire savoir au plus tôt.

Tant que la lettre de mission n'est pas signée par le client, nous nous réservons le droit de refuser la mission.

Sincères salutations,

[Lieu], [Date]

[Signature du/des administrateur(s) de Dénomination PME ou petite ASBL]

Dénomination du cabinet de révision XYZ

Représenté par :

[Nom]

Réviseur d'entreprises

⁴² Identification claire du destinataire individualisé de la lettre de mission (ou dans le cas d'une mission légale réservée et partagée le destinataire tel que prévu par loi) (voir § 153 de la présente norme).

⁴³ Tel que mentionné dans la section « Objectifs et étendue de la mission » de la présente lettre de mission (voir § 153 de la présente norme et définitions).

⁴⁴ Ces articles visent le rapport du commissaire dans le cadre du contrôle légal des comptes annuels.

ANNEXE 8.2 : Exemple de lettre de mission à obtenir par l'expert-comptable certifié dans le cadre d'un examen limité contractuel des états financiers d'une PME ou petite ASBL

Cet exemple contient uniquement le contenu minimum tel que prévu au paragraphe 43 de la présente norme. Il est recommandé de tenir compte des particularités propres à la mission.

L'utilisation de cet exemple n'est pas obligatoire.

Entre les soussignés :

Soit, une personne physique (ITAA),

Nom et prénom:	
N° ITAA:	N° d'entreprise:
Cabinet situé à [rue + n°, CP + Commune]:	
Tel. :	
Adresse mail professionnel:	

dénommé(e) dans la présente convention 'le professionnel',

Soit, une personne morale (ITAA),

Dénomination et forme juridique:	
N° ITAA:	N° d'entreprise:
	RPM:
Dont le siège est établi à [rue + n°, CP + Commune]:	
Dont les bureaux sont situés à [rue + n°, CP + Commune]: (si adresse différente du siège social)	
Tel. :	
Adresse mail professionnel:	

Représentée pour sa signature par ... (personne physique expert-comptable certifié dument mandatée pour signer pour la compte de la société en vertu de CSA ou d'une procuration)
 [nom, prénom]

Administrateur ou actionnaire (Si différent que premier signataire)
 [nom, prénom, n° ITAA]

Dénommé(e) dans la présente convention 'le professionnel'.

Et

Dénomination et forme juridique

N° d'entreprise:

RPM:

Siège [rue + n°, CP + commune]:

Dont le mandataire est [nom, prénom]:

Tel.:

Adresse mail professionnel:

Dénommé(e) dans la présente convention 'le client'.

Le professionnel et le client seront également dénommés ensemble 'les Parties'.

Objet de la convention:

Le client déclare par la présente confier au professionnel qui accepte la mission, telle que décrite ci-après, concernant la rédaction d'un rapport d'évaluation relatif 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, dans le cadre de l'opération envisagée par le client, laquelle s'entend à l'exclusion de toute immixtion du professionnel dans les décisions de gestion par le client, seul responsable de ses choix stratégiques et des résultats qui en découleront.

C'est la date de l'acceptation du professionnel qui fera courir sa responsabilité concernant cette nouvelle mission.

Début de la mission

La présente convention débute le [...].

1. Contexte et mission confiée

Le client a désigné le professionnel, en son qualité d'expert-comptable certifié, pour établir un rapport d'évaluation conformément [description de la mission].

2. Objectif et portée de la mission

L'examen limité sera réalisé conformément à la norme relative à la mission du professionnel dans le cadre du contrôle contractuel des PME et des petites A(l)SBL et fondations et aux missions légales réservées et partagées auprès des PME et des petites A(l)SBL et fondations.

Un examen limité consiste en:

[description de l'objectifs et l'étendue de la mission]

3. Responsabilités de l'organe d'administration

L'organe d'administration est responsable de :

- l'établissement des états financier conformément au référentiel comptable applicable, y compris le cas échéant, leur présentation fidèle;
- l'exactitude et le caractère complet des constatations, documents, commentaires et autres informations fournis par la direction ou la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise pour la mission, en ce compris les rapports de la direction ou de la (des) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise ;
- [au niveau du contrôle interne que la direction ou la (les) personne(s) constituant le gouvernement d'entreprise considère comme nécessaire pour permettre l'établissement d'états financiers ne comportant pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs];
- mettre à disposition tous les documents, documentations et informations nécessaires à notre mission ;
- donner libre accès aux personnes au sein de l'entité auprès desquelles il est nécessaire de recueillir des éléments probants ;

4. Responsabilités de l'expert-comptable certifié

Le professionnel s'engage à :

- exprimer une conclusion sur ces états financiers sur la base du examen limité;



- conformer à toutes les exigences déontologiques qui s'appliquent au contrôle contractuel des états financier en Belgique, en ce compris celles concernant l'indépendance telles que prévues par norme susmentionnée;
- des demandes d'informations, principalement auprès des personnes responsables des questions financières et comptables et dans la mise en œuvre de procédures analytiques et d'autres procédures d'examens limité.

Notes spécifiques

- 1) L'étendue d'un examen limité est très inférieure à celle d'un contrôle effectué visant l'expression d'une autre assurance raisonnable et, en conséquence, ne nous permettrons pas d'obtenir l'assurance que nous aurons relevé tous les faits significatifs qu'un contrôle permettrait d'identifier.

5. Confidentialité et usage du rapport

Le rapport du professionnel est destiné exclusivement à l'usage du client dans le cadre de l'opération décrite. Il ne peut être utilisé à d'autres fins.

Ce rapport ne pourra plus être utilisé dans l'hypothèse où une modification est apportée à l'opération projetée ou si un ou plusieurs événements postérieurs à la date de signature de notre rapport viendraient modifier fondamentalement les conditions de l'opération ainsi que dans l'hypothèse où l'acte authentique ne serait pas passé dans un délai de trois mois.

6. Honoraires

Les honoraires du professionnel sont fixés en fonction de la nature, de l'importance, de la complexité, du volume (notamment nombre de documents à traiter) et de la portée de la mission, mais aussi en fonction du niveau de difficulté du dossier, de la nature des activités du client et le temps estimé ainsi que les compétences requises par les collaborateurs du professionnel pour mener à bien la mission et ce, compte tenu de la responsabilité assumée par le professionnel .

Le forfait estimé pour exécuter la mission s'élève à.....HTVA. Il a été calculé en tenant compte que toute l'information nécessaire à l'exécution des services, est transmise à temps par le client et que cette information est complète, précise et structurée.

Les honoraires sont facturés à la signature de la présente lettre de mission et sont payables immédiatement.

[7. Intégralité de l'accord

Les conditions générales et la déclaration de protection de la vie privée ci-jointes, les annexes et les avenants éventuels à la présente lettre de mission, ainsi que tout autre document auquel il est fait référence dans la présente, font partie intégrante de cette dernière.

En signant la présente lettre de mission, les parties confirment avoir pris connaissance des présentes conditions générales et les accepter sans réserve.

En cas de divergence entre cette lettre de mission et les conditions générales, ces dernières prévaudront sauf mention contraire.

Les conditions générales contiennent au moins :

- Transfert éventuel de la convention
- Résiliation de la convention
- Droits et obligations du professionnel
- Droits et obligations du client
- Conditions de paiement
- Responsabilité du professionnel
- Conservation des pièces
- Secret professionnel et blanchiment
- Vie privée – traitement des données
- Droit applicable et règlement des litiges]

8. Confirmation et accord

En signant la lettre de mission, les parties reconnaissent avoir dûment pris connaissance avant signature et confirment expressément leur accord avec l'intégralité des clauses reprises dans cette lettre de mission, ainsi qu'avec les conditions générales et la déclaration de protection de la vie privée qui sont annexées à la présente lettre de mission et réputées constituer un ensemble.

Fait à, le ____/____/____ en deux exemplaires ,

chaque partie déclarant en avoir reçu un.

(Lu et approuvé)

Le professionnel

(Lu et approuvé)

Le client