

**Avis du 19 février 2025 portant sur le projet de norme de l'ITAA
concernant la « Norme relative à la suppression de la Norme générale de contrôle et à l'exécution
des missions d'assurance réservées exclusivement aux experts-comptables certifiés »**

Synthèse

Le Conseil supérieur a écouté avec attention les explications orales fournies par les représentants de l'ITAA, lors de l'échange de vues avec les membres du Conseil supérieur le 13 janvier 2025, ainsi que les explications écrites complémentaires fournies par l'ITAA le 13 février 2025 – à la demande du Conseil supérieur – à propos du projet (adapté) de « Norme relative à la suppression de la Norme générale de contrôle et à l'exécution des missions d'assurance réservées exclusivement aux experts-comptables certifiés », tel que soumis pour avis par le Président et le Vice-Président de l'ITAA le 13 février 2025.

A la suite de ces échanges et des constats fondés sur les explications fournies par les représentants de l'ITAA, le Conseil supérieur émet un **avis favorable** sur le projet de norme précité, **à condition que les remarques énumérées dans le présent avis y soient intégrées.**

Le Conseil supérieur demande à l'Institut de lui transmettre, dans le mois suivant le présent avis, les explications et adaptations demandées au projet de norme.

Vu la nécessité d'un cadre normatif cohérent applicable aux professions économiques, le Conseil supérieur insiste par ailleurs pour que l'ITAA et l'IRE fassent usage dans les plus brefs délais de leur droit d'initiative en matière normative afin d'adapter le champ d'application et de mettre à jour la « Norme [commune] 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 » (ci-après, la « norme PME »), notamment pour ce qui concerne les références à une législation obsolète depuis 2019 ainsi que la mise à jour à tout le moins des listes des missions d'assurance légalement partagées (annexes 5 et 6 de la « norme PME »).

Dans ce contexte, le Conseil supérieur charge les instituts de soumettre au Conseil supérieur, dans les six mois suivant le présent avis, un projet d'adaptation de la norme commune « PME » pour avis / pour approbation.

A. Introduction

1. Le 28 novembre 2024, le Président et le Vice-Président de l'Institut des Conseillers fiscaux et des Experts-comptables (ci-après ITAA¹), respectivement Messieurs Bart VAN COILE et Vincent DELVAUX, ont adressé au Conseil supérieur une demande d'avis concernant un « *projet de norme relatif à la suppression de la Norme générale de contrôle et à l'extension du champ d'application 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* ». L'expression « norme PME » sera utilisée dans le présent avis pour la norme (commune) *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 échange de vues relatif à ce projet de norme a eu lieu le 13 janvier 2025 entre les représentants de l'ITAA et les membres du Conseil supérieur.

En réponse à la demande de clarifications supplémentaires formulée par le Conseil supérieur dans son courrier du 4 février 2025, le Président et le Vice-Président de l'ITAA ont transmis, dans leur courrier du 13 février 2025, une version adaptée du projet de norme, intitulée « *Projet de norme relatif à la suppression de la Norme générale de contrôle et à l'exécution des missions d'assurance réservées exclusivement aux experts-comptables certifiés* ».

Ce « projet de norme » a été élaboré par le Conseil de l'ITAA dans le cadre de sa compétence à édicter et publier des normes techniques et recommandations spécifiques à l'exercice des professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal. Cette compétence est fondée sur l'article 72, alinéa 1^{er}, 2^o de la loi du 17 mars 2019 relative aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal (ci-après la loi du 17 mars 2019).

2. Le Conseil supérieur des Professions économiques a reçu du législateur la mission de contribuer au développement du cadre légal, réglementaire et normatif applicable aux professions économiques, notamment par la formulation d'avis ou de recommandations à destination du Parlement, du gouvernement ou des instituts des professions économiques.

Plus particulièrement, l'ITAA est tenu de consulter le Conseil supérieur pour toute décision à portée générale prise par le Conseil de l'Institut en vue d'édicter une norme technique ou une recommandation spécifique à l'exercice de la profession, comme prévu à l'article 72, alinéa 1^{er}, 2^o, de la loi du 17 mars 2019.

Le législateur a également prévu que le Conseil de l'ITAA ne peut s'écarter d'un avis approuvé par la majorité des membres du Conseil supérieur, si cet avis concerne une matière touchant à plus d'une profession ou qualité (article 80, alinéa 2, deuxième phrase de la loi du 17 mars 2019). En outre, le Conseil supérieur est tenu de rendre l'avis demandé dans un délai de trois mois. A défaut, il est réputé avoir émis un avis favorable (article 80, alinéa 3 de la loi du 17 mars 2019).

3. L'avis du Conseil supérieur repris ci-après a été approuvé à l'unanimité le 19 février 2025, soit avant la date limite du 28 février 2025.

¹ La dénomination abrégée de l'Institut des Conseillers fiscaux et des Experts-comptables est « ICE » mais, dans sa communication, l'institut peut également utiliser la dénomination « *Belgian Institute for Tax Advisors and Accountants* » ou l'abréviation « ITAA » (cf. article 61, alinéa 6 de la loi du 17 mars 2019).

B. Préambule – Echange de vues entre les représentants de l'ITAA et les membres du Conseil supérieur

4. Dans son courrier du 17 décembre 2024 adressé au Président et au Vice-Président de l'ITAA, le Conseil supérieur a indiqué qu'un échange de vues concernant le projet de norme serait utile.

Dans le cadre d'une réunion hybride du Conseil supérieur, tenue le 13 janvier 2025, les représentants de l'ITAA ont apporté des éclaircissements dans le cadre d'un échange de vues avec les membres du Conseil supérieur.

Etaient présents en tant que représentants de l'ITAA : Messieurs Bart VAN COILE (Président), Vincent DELVAUX (Vice-Président), Marc VAN THOURNOUT (Membre du Conseil) et Rudi LEYS (Président de la Cellule normes) et Mesdames Morgane DEPRIEZ (Membre du Conseil), Micheline CLAES (Vice-Présidente de la Cellule normes) et Liesbet DHAENE (Directrice générale).

5. Le projet de norme soumis pour avis le 28 novembre 2024 concernait tout d'abord l'abrogation de la *Norme générale de contrôle*.

Le projet visait par ailleurs à étendre le champ d'application de la « norme PME » et à rendre cette norme applicable aux missions d'assurance légalement réservées exclusivement aux experts-comptables certifiés.

Lors de l'échange de vues, les points d'attention suivants ont été abordés :

a) Procédure d'élaboration

6. En réponse à la demande du Conseil supérieur de retracer l'historique du projet de norme, les représentants de l'ITAA ont mentionné que la *Norme générale de contrôle*, datant de 1991 et principalement applicable à la mission d'assistance prévue à l'article 3:101 du CSA (ancien article 166 du Code des sociétés), est appelée à être abrogée. Par ailleurs, l'ITAA a confirmé que, par l'élargissement du champ d'application de la « norme PME », celle-ci devient également applicable aux missions d'assurance légalement réservées exclusivement aux experts-comptables certifiés. Les représentants de l'ITAA ont précisé que le contrôle du respect de ces dispositions se fera via la revue qualité et qu'un texte technique détaillant cette mise en œuvre serait en cours de préparation.

b) Elargissement du champ d'application de la « norme PME »

7. Le Conseil supérieur constate que le paragraphe 2 du projet de norme prévoit effectivement une extension du champ d'application de la « norme PME » aux « missions d'assurance réservées exclusivement au expert-comptable certifié ». Le Conseil supérieur s'interroge toutefois sur le fait qu'il s'agirait d'une modification unilatérale du paragraphe 5 de la « norme PME » commune, dont il ressort que cette « *norme ne s'applique pas aux missions qui sont confiées au commissaire ou exclusivement à un réviseur d'entreprises ou à un expert-comptable, par ou en vertu d'une loi ou d'une réglementation applicable en Belgique.* »

Les représentants de l'ITAA reconnaissent que la teneur du paragraphe 5 de la norme actuelle a été négligée et que l'ITAA examinera cette question plus en détail.

C. Explications complémentaires du 13 février 2025 données par l'ITAA de la version adaptée du projet

8. Dans son courrier du 4 février 2025, le Conseil supérieur a demandé à l'ITAA des explications complémentaires à propos des points d'attention suivants :

« Après une première discussion, le Conseil supérieur peut adhérer à l'idée de l'abrogation de la Norme générale de contrôle mais demande à votre institut de démontrer que les différentes composantes de cette norme sont bien couvertes par la « norme PME ». Lors de l'échange de vues, cette question n'a été que partiellement abordée, avec pour seule précision que le contrôle de l'exécution des missions d'assurance légalement réservées exclusivement aux experts-comptables certifiés serait assuré via une intégration dans la revue qualité, mais qu'un texte – ou au moins l'échéancier – relatif à la mise en œuvre technique serait encore en cours de préparation.

Par ailleurs, le Conseil supérieur constate que la formulation actuelle du paragraphe 2 du projet de norme, qui prévoit une extension du champ d'application de la « norme PME » aux missions d'assurance légalement réservées exclusivement aux experts-comptables certifiés, constitue une modification unilatérale du paragraphe 5 de la « norme PME » commune. Lors de l'échange de vues, votre institut a reconnu que la teneur du paragraphe 5 de la norme actuelle avait été négligée et que cette question serait examinée plus en détail. »

Traduction libre d'un extrait du courrier du Conseil supérieur adressé à l'ITAA en date du 4 février 2025

9. Explications complémentaires fournies par le Président et le Vice-Président de l'ITAA dans leur courrier du 13 février 2025

- *En ce qui concerne l'abrogation de la Norme générale de contrôle :*

La Norme générale de contrôle imposait à l'expert-comptable certifié l'obligation de transmettre à l'Institut une copie des rapports qu'il établit dans le cadre de l'exécution d'une mission qui lui est dévolue par ou en vertu de la loi afin que puisse s'exercer un contrôle confraternel (point 1.7, alinéa 3 (partim)). Ce contrôle confraternel était exercé par la Cellule Accompagnement, composée d'experts-comptables certifiés.

Par l'abrogation de la Norme générale de contrôle, cette obligation est supprimée.

Les lignes directrices de l'exécution de ce contrôle confraternel ont été arrêtées par le Conseil, mais les clusters (Centre de connaissance et Profession & qualité) travaillent actuellement à sa mise en œuvre concrète.

Le Conseil souhaite effectivement intégrer ce contrôle confraternel dans la revue qualité, qui combine un accompagnement confraternel avec la possibilité – pour autant que nécessaire – d'imposer des mesures. Dans le cadre de la revue qualité périodique, les rapports seront donc demandés et certaines conditions seront vérifiées.

Le Conseil souhaite étendre ce contrôle aux rapports établis dans le cadre de missions de compilation et « autres missions liées à l'assurance », qui pourraient être réalisées à l'avenir par

nos membres. Cela inclut également les rapports qui seront établis dans le cadre de la nouvelle mission d'assurance des informations en matière de durabilité des PME.

Cette intégration dans la revue qualité sera accompagnée, d'une part, d'un soutien aux membres, et d'autre part, d'un suivi d'un certain nombre de missions réalisées par chaque membre. Le soutien consistera à recommander des formations spécifiques pour l'exécution de missions particulières et à fournir des mises à jour régulières. Les membres auront également la possibilité de transmettre volontairement des projets de rapports à une nouvelle Cellule Accompagnement et de bénéficier d'un accompagnement dans ce cadre. Cette cellule organisera également des « séances ».

Les membres souhaitant réaliser ce type de missions devront s'enregistrer auprès de l'ITAA, suivre obligatoirement un certain nombre d'heures de formation continue relative à ces missions ainsi qu'informer annuellement l'Institut du nombre de missions réalisées par type de mission. Ce suivi sera effectué via un outil numérique déjà disponible sur la plateforme de l'ITAA. Le Conseil pourra, le cas échéant, décider de mettre en œuvre une revue qualité spécifique du membre concerné.

Dans le cadre de l'abrogation de la Norme générale de contrôle, le Conseil a décidé que les experts-comptables certifiés réalisant des missions qui leur sont légalement réservées doivent les exécuter conformément à la norme PME.

Traduction libre d'un extrait du courrier adressé le 13 février 2025 par l'ITAA au Conseil supérieur

- *En ce qui concerne l'extension du champ d'application de la « norme PME » :*

Dans le cadre de l'abrogation de la Norme générale de contrôle, le Conseil a décidé que les experts-comptables certifiés réalisant des missions légalement réservées doivent les exécuter conformément à la norme PME.

Nous comprenons la contradiction entre, d'une part, le paragraphe 5 de la norme PME et, d'autre part, une norme qui étend le champ d'application de la norme PME. Nous espérons que la formulation adaptée du projet de norme répond à cette préoccupation. Cette formulation prévoit que les experts-comptables certifiés doivent appliquer les paragraphes de la norme PME dans le cadre d'une mission légale qui leur est exclusivement réservée, à l'exception du paragraphe 5. La norme ne prévoit donc pas une extension du champ d'application de la norme PME mais bien une obligation pour nos membres d'appliquer les dispositions de la norme dans le cadre des missions concernées.

Traduction libre d'un extrait du courrier adressé le 13 février 2025 par l'ITAA au Conseil supérieur

Une version adaptée du projet de norme a été jointe en annexe au courrier de l'ITAA du 13 février 2025 et transmise au Conseil supérieur.

D. Avis unanime du Conseil supérieur

10. Les membres du Conseil supérieur ont écouté avec attention les explications orales fournies par les représentants de l'ITAA lors de l'échange de vues du 13 janvier 2025, ont pris connaissance de la version adaptée du projet de norme ainsi que des explications écrites complémentaires transmises par l'ITAA le 13 février 2025.

Sur la base de l'ensemble des éléments du dossier, le Conseil supérieur émet l'avis suivant :

- *En ce qui concerne l'abrogation de la Norme générale de contrôle*

11. Le 30 septembre 1991, le Conseil de l'ancien Institut des Experts-comptables (IEC) a adopté la *Norme générale de contrôle*.

La « norme PME » du 12 mars 2019 couvre les missions d'assurance communes aux experts-comptables certifiés et aux réviseurs d'entreprises.

Par conséquent, depuis 2019, le champ d'application de la *Norme générale de contrôle* de 1991 est limité aux missions d'assurance légalement réservées exclusivement aux experts-comptables certifiés.

Il va sans dire que cette norme, après 33 ans, est désuète.

Le Conseil supérieur adhère à la proposition d'abrogation de la *e de contrôle*, mais avait demandé à l'ITAA de démontrer que les **différentes parties** de cette *Norme générale de contrôle* sont bien **couvertes** par la « norme PME ». Lors de l'échange de vues, les représentants de l'ITAA n'ont fourni qu'une explication partielle, indiquant que la vérification (de l'exécution des missions d'assurance légalement réservées exclusivement aux experts-comptables certifiés) serait « **intégrée** » **dans la revue qualité** et qu'un texte de mise en œuvre technique en la matière serait encore en préparation.

Dans les explications complémentaires fournies le 13 février 2025, l'ITAA précise que le Conseil souhaite intégrer le contrôle confraternel de la *Norme générale de contrôle* dans la revue qualité. Les lignes directrices de l'exercice du contrôle confraternel auraient déjà été arrêtées par le Conseil mais les clusters (Centre de connaissance et Profession & qualité) seraient encore en train de travailler à sa mise en œuvre concrète.

Compte tenu de ce qui précède, le Conseil supérieur constate qu'aucun texte ni calendrier précis concernant cette intégration n'a encore été fourni. En outre, dans son courrier du 13 février 2025, l'ITAA n'a pas répondu concrètement à la demande du Conseil supérieur visant à démontrer que les différentes parties de la *Norme générale de contrôle* sont bien reprises dans la « norme PME ».

- En ce qui concerne l'extension du champ d'application de la « norme PME » commune

12. Le Conseil supérieur comprend l'intention du projet de norme, à savoir « créer un cadre normatif similaire pour les missions d'assurance qui ne sont pas communes aux réviseurs d'entreprises et à celles qui sont communes » (considérant 4 du projet de norme adapté) mais constate que la manière dont cette idée est mise en œuvre n'est pas entièrement concluant.

Le paragraphe 2 du projet de norme initial était libellé comme suit :

« 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 est applicable aux missions d'assurance réservées exclusivement au expert-comptable certifié au sens de l'article 3, 8° de la loi du 17 mars 2019 relative aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal. »

Il ressort désormais du paragraphe 2 du projet de norme adapté que :

« Les experts-comptables certifiés doivent respecter les paragraphes 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 lors de l'exécution des missions d'assurance réservées exclusivement au expert-comptable certifié au sens de l'article 3, 8°, de la loi du 17 mars 2019 relative aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal, à l'exception du paragraphe 5 de cette norme. »

Il convient de relever que, dans la version néerlandaise du projet de norme, les mots « aux/des missions d'assurance » dans les versions initiale et adaptée du paragraphe 2 sont superflus. Il s'agit probablement d'une imprécision formelle qui peut cependant mettre en danger la compréhension correcte de cette disposition.

Il ressort expressément du paragraphe 5 de la « norme PME » que :

« 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 par ou en vertu d'une loi ou d'une réglementation applicable en Belgique. »

Sur la base d'une lecture conjointe du paragraphe 2 du projet de norme adapté et du paragraphe 5 actuel de la « norme PME », le Conseil supérieur constate que les experts-comptables certifiés doivent respecter la « norme PME », à l'exception de son paragraphe 5, lors de l'exécution de « missions d'assurance légalement réservées exclusivement aux experts-comptables certifiés ». Ainsi, le fait qu'il soit **dérogé de manière unilatérale** au paragraphe 5 de la « norme PME » – qui est une disposition normative commune avec l'IRE et qui exclut précisément l'application de la « norme PME » aux missions exclusivement réservées aux experts-comptables certifiés – pose un problème au Conseil supérieur.

Si la formulation initiale du projet de norme (d'une extension du champ d'application de la « norme PME ») avait été maintenue, une proposition préalable d'adaptation du paragraphe 5 de la « norme PME » aurait été nécessaire, impliquant obligatoirement l'IRE.

Le Conseil supérieur peut provisoirement adhérer à la formulation adaptée du paragraphe 2 du projet de norme de l'ITAA, selon laquelle les experts-comptables certifiés *doivent respecter* la « norme PME », à l'exception du paragraphe 5, dans le cadre des missions d'assurance qui leur sont légalement exclusivement réservées. Le Conseil supérieur estime cependant que la « norme PME » doit être mise en conformité avec la nouvelle norme de l'ITAA, ce qui nécessite une modification formelle de la « norme PME ».

Dans l'attente de cette modification de la « norme PME » commune aux deux instituts, le Conseil supérieur demande à l'Institut de lui transmettre l'accord formel de l'IRE concernant cette dérogation au paragraphe 5 de la « norme PME », dans le mois suivant le présent avis.

13. A titre complémentaire, le Conseil supérieur relève que les instituts (ITAA et IRE) n'ont jusqu'à présent soumis aucune mise à jour des listes des missions d'assurance légalement partagées relevant du champ d'application de la « norme PME ».

Il ressort cependant du paragraphe 3, alinéa 2 de la « norme PME » de 2019 que :

« 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 respectivement en annexes 5 et 6. Ces listes seront mises à jour chaque année de commun accord par les Instituts et seront soumises pour avis au Conseil supérieur des Professions économiques. »
(souligné par le Conseil supérieur)

Le Conseil supérieur insiste pour que les Instituts s'attellent à cette tâche ou, à tout le moins, informent le Conseil qu'aucune actualisation n'est nécessaire.

14. Enfin, en ce qui concerne l'**entrée en vigueur** du projet de norme, le Conseil supérieur estime que le délai ne pourrait pas dépasser trois mois à compter de la date de son avis. Il ne peut adhérer à la formulation actuelle du paragraphe 3 du projet de norme (initial et adapté), qui fait référence à la date de publication renvoyant au site internet de l'Institut :

« La présente norme entre en vigueur pour les rapports relatifs aux missions réservées exclusivement aux experts-comptables certifiés émis à partir du 30^{ième} jour suivant la publication sur le site internet de l'ICE. »

15. En guise de conclusion, et à la suite de l'échange de vues ainsi que des constats formulés sur la base des explications fournies par les représentants de l'ITAA les 13 janvier et 13 février 2025, le Conseil supérieur émet un **avis favorable** relatif au projet de norme adapté, tel que soumis pour avis par le Président et le Vice-Président de l'ITAA dans leur courrier du 13 février 2025, **à condition que les remarques suivantes y soient intégrées :**

a) *En ce qui concerne l'abrogation de la Norme générale de contrôle*

- démontrer, dans le paragraphe 1^{er} du projet de norme, que les différentes parties de la *Norme générale de contrôle* sont couvertes par la « norme PME » ;
- transmettre un texte, ou à tout le moins le calendrier de l'intégration de la vérification de l'exécution des missions d'assurance légales réservées exclusivement aux experts-comptables certifiés dans la revue qualité.

Le Conseil supérieur demande à l'Institut de lui fournir ces explications dans le mois suivant le présent avis du Conseil supérieur.

b) En ce qui concerne l'extension du champ d'application de la « norme PME »

- transmettre l'accord formel de l'IRE à propos de la dérogation au paragraphe 5 de la « norme PME » commune aux deux instituts via la présente norme de l'ITAA ;
- supprimer, dans la version néerlandaise, les mots superflus « aux/des missions d'assurance » dans le paragraphe 2 du projet de norme.

Le Conseil supérieur demande à l'Institut de lui fournir cette confirmation et cette suppression dans le mois suivant le présent avis du Conseil supérieur.

c) En ce qui concerne l'entrée en vigueur du projet de norme soumis pour avis

- inclure dans le projet de norme une date d'entrée en vigueur fixée au plus tard trois mois après la date de l'avis du Conseil supérieur, en remplacement de la formulation actuelle du paragraphe 3 :
« La présente norme entre en vigueur pour les rapports relatifs aux missions exclusivement réservées aux experts-comptables certifiés émis à partir du 30^{ième} jour suivant la publication sur le site internet de l'ICE. »

Le Conseil supérieur demande à l'Institut de lui transmettre cette adaptation du projet de norme dans le mois suivant le présent avis du Conseil supérieur.

16. Compte tenu de la nécessité d'un cadre normatif cohérent applicable aux professions économiques, le Conseil supérieur insiste par ailleurs pour que l'ITAA et l'IRE fassent usage dans les plus brefs délais de leur droit d'initiative en matière normative afin d'adapter le champ d'application de la « norme PME » à la norme de l'ITAA et de mettre à jour la « norme PME », notamment en raison de la référence à une législation obsolète depuis 2019 et de la mise à jour des listes des missions d'assurance légales partagées (*annexes 5 et 6 de la « norme PME »*).

Dans ce contexte, le Conseil supérieur charge les instituts de soumettre au Conseil supérieur, dans les six mois suivant le présent avis, un projet d'adaptation de la « norme PME » pour avis/pour approbation.