

Avis du 3 février 2025
relatif à une proposition de norme du Conseil de l'ITAA sur les missions de compilation

Synthèse

Le Conseil supérieur a écouté avec attention les explications données par les représentants de l'ITAA lors de l'échange de vues du 13 janvier 2025 concernant le projet de « Norme sur les missions de compilation », tel que soumis pour avis au Conseil supérieur par le Président et le Vice-Président de l'ITAA en date du 28 novembre 2024.

À la suite de cet échange de vues et des constats établis sur la base des explications fournies par les représentants de l'ITAA, le Conseil supérieur émet un **avis favorable** à propos du projet de norme précité sur les missions de compilation, à **condition que les remarques énumérées dans le présent avis soient intégrées**.

Le Conseil supérieur demande à l'ITAA de lui transmettre, à titre informatif, une version adaptée du projet de norme tenant compte de ses remarques, dans un délai de trois mois suivant le présent avis.

En outre, le Conseil supérieur insiste pour que, dans les trois mois suivant l'entrée en vigueur de la norme, un complément au cadre normatif soit élaboré concernant les missions de compilation relatives aux informations non financières / informations en matière de durabilité ainsi que la mise en place d'un plan d'action relatif aux mesures d'accompagnement des professionnels et à la supervision¹ du respect des prescriptions normatives.

¹ L'article 62, § 1^{er}, 5° de la loi du 17 mars 2019 qualifie la mission de l'Institut (ICE) de « supervision de l'exercice de la profession » alors que l'alinéa 3 de l'article 3 de la loi du 22 avril 1999 décrit la mission de l'institut (IEC) comme suit : « *veiller au bon accomplissement des missions confiées à ses membres et aux personnes soumises à sa surveillance et à son pouvoir disciplinaire* ».

Dans la mesure où la mission de supervision comprend la revue qualité (examen périodique), la surveillance (examen occasionnel) et la discipline, le mot « supervision » sera utilisé lorsqu'il couvre la mission dans sa globalité et retiendra le mot « surveillance » lorsqu'il correspond à une des trois angles de supervision, à savoir l'examen occasionnel, hors revue qualité, par exemple à la suite d'une plainte introduite.

A. Introduction

1. Le 28 novembre 2024, le Président et le Vice-Président de l'Institut² des Conseillers fiscaux et des Experts-comptables (ci-après « ITAA »), Messieurs Bart VAN COILE et Vincent DELVAUX, ont saisi le Conseil supérieur d'une demande d'avis concernant le « *projet de norme sur les missions de compilation* ».

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 des recommandations spécifiques à l'exercice de la profession 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 législateur a confié au Conseil supérieur des Professions économiques 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 précisément, 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).

Il ressort également de la législation 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, un délai de trois mois est laissé au Conseil supérieur pour rendre l'avis demandé. 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 3 février 2025, à savoir avant la date limite du 28 février 2025. Etant donné que le présent avis concerne plusieurs qualités professionnelles, le Conseil de l'Institut ne peut s'en écarter.

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 :

Les membres du Conseil supérieur souhaiteraient avoir un échange de vues avec les représentants de votre institut à propos de ces projets de norme. Plus particulièrement, le Conseil supérieur souhaite discuter des points d'attention suivants :

- la procédure d'élaboration ;
- le champ d'application ;

² 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).

- la gestion de la qualité ;
- la distinction entre les missions de compilation et les missions d'objectivation ;
- la lettre de mission ;
- le caractère public ou non des rapports ;
- les modèles de rapports de compilation ;
- les mesures d'accompagnement et la supervision exercée par l'institut.

[Traduction libre du courrier envoyé en néerlandais]

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 à propos de plusieurs points d'attention du projet de norme soumis pour avis, préalablement transmis à l'Institut par le Conseil supérieur.

Étaient 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), 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 traite des « *responsabilités du professionnel – non stagiaire quand il a pour mission d'assister la direction à l'établissement et à la présentation des informations financières historiques sans obtenir aucune assurance sur ces informations, et d'émettre un rapport sur la mission conformément à la présente norme (paragraphe 2).* »

Une mission de compilation est définie au paragraphe 18 (g) comme :

« une mission dans laquelle le professionnel – non stagiaire applique des compétences comptables et de rapportage financier pour assister la direction dans l'établissement et la présentation des informations financières conformément au référentiel comptable applicable et pour émettre un rapport tel que requis par la présente norme. »

Points d'attention abordés durant l'échange de vues :

a) Procédure d'élaboration – norme commune ou non

6. En réponse à la demande du Conseil supérieur de retracer l'historique du projet de norme, la délégation de l'ITAA indique que le projet de norme sur les missions de compilation est une initiative du Conseil stratégique de l'ITAA datant de septembre 2023, à laquelle il a été donné suite.

Les missions de compilation sont des missions « *liées à l'assurance* » au sens de la *norme internationale sur les services connexes – Missions de compilation 4410* (ISRS 4410), un cadre de référence reconnu internationalement. Selon le considérant 2 du projet de norme, cette référence « *contribue à la qualité des travaux réalisés et à l'harmonisation des rapports émis* ».

Le Conseil supérieur relève que la norme ISRS 4410 a été traduite en néerlandais en 2019 par l'Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE). C'est pourquoi, à la page 5 du projet de norme, il est fait mention du copyright de l'IFAC, conformément à l'accord du 12 mars 2019 entre l'IRE et l'IFAC.

Du 2 septembre 2019 au 31 octobre 2019, l'IRE a soumis un projet de « norme relative à l'application des normes ISAE et ISRS » à une consultation publique. Le 4 février 2020, l'IRE a informé le Conseil

supérieur que, compte tenu des réactions reçues, le Conseil de l'IRE avait décidé fin 2019 de suspendre temporairement la procédure d'approbation.

Le Conseil supérieur constate toutefois que le projet de norme sur les missions de compilation ne constitue pas un projet de norme commune avec l'IRE.

b) Champ d'application et modèles de rapports de compilation

7. Le considérant 7 du projet de norme sur les missions de compilation précise :

« La présente norme vise à adapter la norme internationale de services connexes (*International Standard on Related Services*) 4410 (révisée) – *Missions de compilation* aux spécificités belges¹ et à la rendre applicable en Belgique. L'ICE a repris la traduction de la norme ISRS 4410 (révisée) en français ci-après, à l'exception des adaptations aux spécificités belges. »

La note de bas de page 1 du projet de norme mentionne les spécificités belges suivantes :

« Voir en particulier, concernant le champ d'application (Par. A3 et 5), la mission de compilation (Par. A6 et A11), la date d'entrée en vigueur (Par. 16) ; les définitions (Par. 19(a), (b), (c), (d), (e), (h), (i), (j), (m), (n), (o)), les règles d'éthiques (Par. 22, Par. A13, A15, A17 et A20), l'acceptation et le maintien de la mission (Par. 26, A36, A38). En général, les mots « lettre de mission ou une autre forme d'accord écrit » sont remplacés par le mot « lettre de mission ». »

Il convient de noter que les définitions ne figurent pas au paragraphe 19, mais bien au paragraphe 18.

En ce qui concerne le champ d'application, si la mission ne relève pas d'une compétence légalement réservée aux (experts-)comptables certifiés, les conseillers fiscaux certifiés peuvent également réaliser des missions de compilation. Selon les représentants de l'ITAA, cela peut être pertinent dans le cadre du contrôle horizontal de la déclaration fiscale. L'intérêt public attaché à ces normes (pas d'*assurance*, mais *liées à l'assurance*) impose des exigences supplémentaires en matière d'expérience et de compétence aux professionnels qui exécutent de telles missions. Ainsi, il est demandé au professionnel d'exercer un « jugement professionnel » dans le cadre de ces missions. Les stagiaires sont dès lors exclus du champ d'application.

Il ressort du paragraphe 3 du projet de norme que celle-ci « *s'applique aux missions de compilation d'informations financières historiques* ».

Le Conseil supérieur relève que ce même paragraphe 3 précise que la norme peut, si nécessaire, être adaptée pour s'appliquer aux missions de compilation d'informations non financières. Par conséquent, le Conseil supérieur s'interroge sur le rôle de la norme dans la préparation d'informations en matière de durabilité et, le cas échéant, sur l'absence de modèle de rapport de compilation relatif à ces informations dans l'annexe du projet de norme.

Les représentants de l'ITAA répondent que la norme pourrait effectivement être utilisée à cette fin. L'assistance à la préparation d'informations en matière de durabilité constitue un des cas d'application. Un modèle de rapport de compilation relatif aux informations en matière de durabilité pourrait donc être utile dans ce contexte.

c) Gestion de la qualité

8. Bien qu'il ne soit fait mention nulle part que la mission de compilation constitue une mission commune (pouvant également être réalisée par des réviseurs d'entreprises), le Conseil supérieur constate que le paragraphe 5 du projet de norme relatif à la gestion de la qualité précise :

« Le professionnel – non stagiaire 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 des professionnels – non stagiaires de l'ICE que par des membres de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises.

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. »

Le Conseil supérieur constate que ce passage n'est pas cohérent avec la formulation du champ d'application.

d) Distinction entre missions de compilation et missions d'objectivation

9. Le Conseil supérieur s'interroge sur la mention de la « mission d'objectivation » dans la lettre d'accompagnement et dans la note de bas de page 1 du projet de norme, alors que ce terme n'est ni défini ni précisé dans les paragraphes A6 et A11 cités dans cette note.

Les représentants de l'ITAA retracent l'historique du concept de mission d'objectivation, qui remonte à l'exposé des motifs de la loi sur la continuité des entreprises (LCE) aujourd'hui abrogée, ainsi qu'à la recommandation inter-instituts LCE. Les termes « mission d'objectivation » et « mission de compilation » recouvrent la même réalité, mais le projet de norme a opté pour le terme mission de compilation car il s'agit de la terminologie internationale.

e) Lettre de mission

10. Le Conseil supérieur constate que l'annexe du projet de norme ne contient pas de modèle de lettre de mission pour une mission de compilation.

f) Caractère public ou non des rapports

11. Le Conseil supérieur pose la question de savoir si les rapports issus des missions de compilation réalisées par les professionnels de l'ITAA ont ou non un caractère public.

g) Mesures d'accompagnement et supervision exercée par l'institut

12. Le Conseil supérieur s'interroge sur le fait de savoir si les membres de l'ITAA sont déjà suffisamment familiarisés avec la structure d'une norme comportant des dispositions générales, des exigences et des modalités d'application.

Les représentants de l'ITAA indiquent que cette préoccupation fait partie intégrante du plan d'action.

h) Entrée en vigueur

13. Le Conseil supérieur soulève la question de savoir s'il ne serait pas plus clair pour le professionnel de mentionner une date précise d'entrée en vigueur de la norme, plutôt que la formulation actuelle selon laquelle la norme est (paragraphe 16) :

« applicable aux rapports sur les missions de compilation datés à partir d'un mois après la date de publication sur le site internet de l'ICE ».

Les représentants de l'ITAA répondent qu'il est difficile de fixer une date précise lors de la rédaction d'un projet de norme.

C. Avis unanime du Conseil supérieur

14. Les membres du Conseil supérieur ont écouté avec attention les explications fournies par les représentants de l'ITAA lors de l'échange de vues du 13 janvier 2025.

Le Conseil supérieur prend acte du fait que le projet de norme émane exclusivement de l'ITAA. Néanmoins, dans l'intérêt des exigences de la vie économique et pour la protection de l'intérêt général, le Conseil supérieur continue d'insister sur la nécessité d'un **cadre normatif commun**, tenant compte des spécificités de chaque groupe professionnel.

Dans la mesure où le paragraphe 3 du projet de norme prévoit que celle-ci peut, si nécessaire, être appliquée aux **missions de compilation** d'informations non financières, telles que les informations en matière de durabilité (ESG), le Conseil supérieur insiste pour que des précisions soient apportées quant à l'exécution de telles missions. Concrètement, le Conseil supérieur demande à l'ITAA de compléter rapidement le cadre normatif en la matière.

Dans ce prolongement, le Conseil supérieur estime également important que les annexes du cadre normatif soient enrichies par un **modèle de rapport de compilation relatif aux informations en matière de durabilité**.

Le Conseil supérieur souligne l'importance de prescriptions claires en matière de **gestion interne de la qualité**. L'ITAA a élaboré un projet de norme à ce sujet, actuellement soumis pour avis au Conseil supérieur, mais qui n'a pas encore de valeur juridique dans l'ordre juridique belge.

Etant donné qu'il ne s'agit pas d'une norme commune avec l'IRE, le Conseil supérieur estime que le paragraphe 5 du projet de norme relatif à l'obligation de disposer d'un système de gestion de la qualité doit être adapté au champ d'application réel du projet.

Par ailleurs, le Conseil supérieur constate que la mention de la **notion de mission d'objectivation** dans la note de bas de page 1 du projet de norme est superflue et doit dès lors être supprimée.

Le Conseil supérieur estime nécessaire d'ajouter un **modèle de lettre de mission avec un contenu minimal** pour une mission de compilation, conformément à l'article 56 de l'arrêté royal du 9 décembre 2019 fixant le règlement relatif à la revue qualité des membres externes de l'Institut des experts-comptables et des conseillers fiscaux, et précisant l'usage de la lettre de mission :

« Le Conseil fixe le modèle ou les modèles d'une lettre de mission au moyen d'une recommandation. »

En ce qui concerne le **caractère public ou non** des rapports de compilation, le Conseil supérieur comprend que le rapport est adressé à la partie commanditaire, mais estime nécessaire de préciser

les modalités d'application selon lesquelles le rapport peut être communiqué à des tiers. Il est en effet essentiel qu'aucune confusion ne puisse naître dans la vie économique quant à l'usage du rapport.

Enfin, en ce qui concerne **l'entrée en vigueur**, le Conseil supérieur estime que le délai de trois mois suivant l'avis du Conseil supérieur ne doit pas être dépassé.

Le Conseil supérieur part du principe que l'ITAA l'informerait préalablement de l'élaboration du **plan d'action**, viendrait le présenter et indiquerait comment la supervision de l'exécution de cette mission ainsi que le respect de la norme seront intégrés dans le système de revue qualité.

15. A la suite de l'échange de vues et des constats mentionnés ci-dessus, fondés sur les explications fournies par les représentants de l'ITAA, le Conseil supérieur formule un avis favorable concernant le projet de norme de l'ITAA intitulé « Norme sur les missions de compilation », tel que soumis pour avis par le Président et le Vice-Président de l'ITAA dans leur courrier du 28 novembre 2024, à condition que les remarques suivantes soient intégrées :

- l'alignement du paragraphe 5 du projet de norme relatif à la gestion de la qualité avec le champ d'application de la norme ;
- la suppression de la mention de la notion de mission d'objectivation dans la note de bas de page 1 du projet de norme ;
- l'inclusion dans la norme des modalités d'application selon lesquelles le rapport de compilation peut être communiqué à des tiers ;
- l'adjonction d'un modèle de lettre de mission avec contenu minimal, soit dans le projet de norme, soit au minimum dans un projet de recommandation ; et
- l'introduction dans la norme d'une date d'entrée en vigueur, fixée au plus tard trois mois après la date de l'avis du Conseil supérieur.

Le Conseil supérieur demande dès lors à l'Institut de lui transmettre, à titre informatif, dans un délai de trois mois suivant le présent avis, une version du projet de norme adaptée aux remarques ci-dessus.

16. En outre, le Conseil supérieur insiste pour que, dans les trois mois suivant l'entrée en vigueur de la norme, l'ITAA s'attelle à :

- compléter le cadre normatif concernant les missions de compilation relatives aux informations non financières / informations en matière de durabilité ;
- inclure un modèle de rapport de compilation relatif aux informations en matière de durabilité en annexe de la norme ; et
- établir un plan d'action relatif aux mesures d'accompagnement des professionnels et au contrôle du respect des prescriptions normatives concernant les missions de compilation financières et non financières.