Rapport annuel commun

Système belge de supervision publique des réviseurs d'entreprises

2009

Avant-propos

Le présent rapport annuel est le deuxième rapport annuel publié conjointement par les différentes composantes du système belge de supervision publique des réviseurs d'entreprises.

Le système de supervision publique des réviseurs d'entreprises qui a été mis en place en Belgique, dans le cadre de la transposition de la directive « audit » de mai 2006, est opérationnel depuis août 2007. Le Conseil supérieur des Professions économiques a pris l'initiative, en sa qualité de coordinateur au niveau national et au niveau international du système, de publier durant l'année 2009 un premier rapport annuel commun.

Les six organismes en charge d'une partie de la supervision publique des réviseurs d'entreprises font rapport, dans le présent document, de leurs activités durant l'année 2009. Il va de soi que chaque composante est responsable quant au contenu de son rapport annuel.

L'année 2009 a été marquée par un certain nombre d'évolutions importantes en termes de supervision publique des réviseurs d'entreprises. On relèvera, en particulier, l'approbation en Belgique tant par le Ministre fédéral en charge de l'Economie que par le Conseil supérieur des Professions économiques d'une norme visant à introduire l'utilisation des normes ISA actuellement applicables pour tous les contrôles légaux des comptes à partir de 2012 (pour les missions effectuées dans des organisations d'intérêt public) et à partir de 2014 (pour les missions effectuées dans toutes les autres entités).

Par ailleurs, le Conseil supérieur des Professions économiques a décidé, en 2009, de publier régulièrement des études visant à mieux cerner les différents aspects relatifs à la profession de réviseur d'entreprises dans le contexte de la supervision publique de cette profession.

Une attention particulière a également été accordée à la collaboration et à la concertation, d'une part, entre les différentes composantes du système belge de supervision publique des réviseurs d'entreprises et, d'autre part, de celles-ci avec les autorités compétentes dans les autres Etats membres de l'Union européenne. Le système belge de supervision publique des réviseurs d'entreprises s'est inscrit dans la dynamique européenne et continuera, à l'avenir, à prendre ses responsabilités afin de donner corps au projet européen en matière de supervision publique des contrôleurs légaux des comptes, tel que décrit dans la directive « audit ».

Il est clairement établi qu'il convient de renforcer la collaboration au niveau européen entre les différentes autorités en charge de la supervision publique. Au vu de l'internationalisation croissante, les contacts avec des pays situés en dehors de l'Union européenne, appelés les « pays tiers », seront également de plus en plus importants. Ceci ressort des nombreux travaux qui sont consacrés au sein de l'*European Group of Auditors' Oversight Bodies* (EGAOB) à l'analyse de l'adéquation des autorités compé-

tentes des pays tiers, tels que l'Australie ou les Etats-Unis d'Amérique et ce dans la perspective d'un échange réciproque de documents de travail des contrôleurs légaux. Ces échanges de vues ont conduit la Commission européenne à une décision formelle en 2010 permettant aux Etats membres de l'Union européenne d'entamer des négociations sur une base bilatérale quant aux modalités de travail en matière d'échange de documentation avec un certain nombre de pays tiers. Une attention particulière a également été consacrée à l'enregistrement dans les Etats membres d'auditeurs et de cabinets d'audit de pays tiers, avec ses conséquences en termes de règles qui leur seront applicables en ce qui concerne le contrôle de qualité et la surveillance. Ces analyses en termes d'équivalence de systèmes de supervision publique de certains pays tiers ont conduit à une décision, en 2010, de la Commission européenne en ce qui concerne la problématique de l'équivalence.

Les matières évoquées ci-avant sont quelques exemples démontrant que l'intégration croissante du marché européen de l'audit et l'internationalisation des activités des entreprises nécessitent une collaboration active entre les autorités de supervision publique pour ce qui concerne la profession de contrôleur légal dans différents Etats membres.

Il conviendra dans les années à venir d'accorder l'attention voulue à la dimension européenne mais aussi la dimension extra-européenne de la supervision publique des contrôleurs légaux des comptes. C'est dans ce contexte que la Commission européenne a lancé, en octobre 2010, une consultation publique afin d'améliorer le fonctionnement du marché de l'audit par le biais d'un livre vert, intitulé « Politique en matière d'audit : les leçons de la crise ».

Les différentes composantes du système belge de supervision publique des réviseurs d'entreprises seront bien évidemment amenées à analyser les différentes pistes de réflexion formulées dans le livre vert et examineront dans quelle mesure il convient de mettre l'accent sur des aspects nouveaux en la matière.

Jean-Paul Servais

Président du
Conseil supérieur des Professions économiques,
en charge de la coordination
du système belge de supervision publique
des contrôleurs légaux des comptes

Préambule

Le système de supervision publique mis en place en Belgique en 2007 est constitué de six organes, chargé de deux grandes catégories de missions :

- *d'une part, les missions portant sur des aspects généraux à la profession de contrôleur légal des comptes* : responsabilité finale de la supervision de l'adoption de normes relatives à la déontologie et au contrôle interne de qualité des cabinets d'audit, ainsi que des normes d'audit et,

  Deux composantes du système de supervision publique du révisorat d'entreprises ont des compétences en la matière : le Ministre fédéral ayant l'Economie dans ses attributions et le Conseil supérieur des Professions économiques.

- d'autre part, les missions portant sur des aspects individuels de contrôleurs légaux des comptes : responsabilité finale
  - de la supervision de l'agrément et de l'enregistrement des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit mais également
  - de la formation continue, de l'assurance qualité, des systèmes d'enquête et
  - du système disciplinaire.

Quatre composantes du système de supervision publique du révisorat d'entreprises ont des compétences en la matière : le Procureur général, la Chambre de renvoi et de mise en état, le Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire et les instances disciplinaires.

Le législateur belge a opté pour un « système » de supervision publique composé de différents organes assumant chacun la partie de cette responsabilité finale en matière de supervision publique et non un système hiérarchique entre les différentes composantes.

Le présent rapport annuel, qui est le deuxième rapport annuel commun publié par les différentes composantes du système de supervision publique depuis la mise en place et l'entrée en vigueur du nouveau cadre légal, regroupe les contributions de chaque organe de supervision publique.

Ce rapport annuel commun, à l'instar de la création du site internet commun, a pour objectif de faciliter la compréhension du système qui a été mis en place en Belgique.

Dans la mesure où le législateur belge a prévu expressément que chaque organe assumerait une partie de cette responsabilité finale en matière de supervision publique, chacune des six composantes du système de supervision publique mis en place en Belgique est seule responsable pour le contenu de son rapport annuel.

Présentation du système belge de supervision publique des réviseurs d'entreprises

L'article 32, § 4 de la directive 2006/43/CE relative au contrôle légal des comptes impose à chaque État membre de mettre en place un système de supervision publique assumant la responsabilité finale de la supervision :

a) de l'agrément et de l'enregistrement des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit;

b) de l'adoption de normes relatives à la déontologie et au contrôle interne de qualité des cabinets d'audit, ainsi que des normes d'audit;

c) de la formation continue, de l'assurance qualité, des systèmes d'enquête et disciplinaire.

Il en ressort que les missions du système de supervision publique de chaque État membre portent :

- *d'une part, sur des aspects généraux à la profession de contrôleur légal des comptes :* responsabilité finale de la supervision de l'adoption de normes relatives à la déontologie et au contrôle interne de qualité des cabinets d'audit, ainsi que des normes d'audit et,
- *d'autre part sur des aspects individuels de contrôleurs légaux des comptes :* responsabilité finale
  - ○ de la supervision de l'agrément et de l'enregistrement des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit mais également
  - ○ de la formation continue, de l'assurance qualité, des systèmes d'enquête et
  - ○ du système disciplinaire.

Composantes du système de supervision publique

Dans le cadre de la transposition en droit belge des mesures contenues dans l'article 32 de la directive 2006/43/CE relative au contrôle légal des comptes, le législateur a opté pour un « système » de supervision publique composé de différents organes assumant chacun une partie de cette responsabilité finale en matière de supervision publique. En effet, il ressort de l'article 43 de la loi du 22 juillet 1953, § 1er de la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises (ci-après la loi du 22 juillet 1953) que « le système de supervision publique, qui assume la responsabilité finale de la supervision, est composé :

- du Ministre en charge de l'Economie,
- du Procureur général,
- de la Chambre de renvoi et de mise en état,
- du Conseil supérieur des Professions économiques,
- du Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire et
- des instances disciplinaires. »

Compétences de ces différentes composantes

Les différentes matières devant faire l'objet d'une supervision publique, conformément aux dispositions contenues dans l'article 32, § 4 de la directive 2006/43/CE relative au contrôle légal des comptes, ont été réparties comme suit en droit belge :

Extrait de l'article 32 de la directive 2006/43/CE relative au contrôle légal des comptes	*Transposition en droit belge*
4. Le système de supervision publique assume la responsabilité finale de la supervision :	
a) de l'agrément et de l'enregistrement des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit ;	Le **procureur général** peut introduire un recours contre toute décision du Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises liée à la tenue du registre public.
b) de l'adoption de normes relatives à la déontologie et au contrôle interne de qualité des cabinets d'audit, ainsi que des normes d'audit ;	Le **Conseil supérieur des Professions économiques** est chargé de l'approbation des normes et recommandations proposées par l'Institut des Réviseurs d'Entreprises. Cette approbation sera suivie par celle du **Ministre de l'Economie**. L'approbation de ces normes et recommandations fera l'objet d'un avis publié dans le Moniteur belge. Les avis, circulaires et communications devront être transmises au Conseil supérieur des Professions économiques en même temps qu'ils sont mis à la disposition des réviseurs d'entreprises. Celui-ci est chargé d'un examen *a posteriori*.
c) de la formation continue, de l'assurance qualité, des systèmes d'enquête et disciplinaire.	La **Chambre de renvoi et de mise en état** est chargée de la supervision de la formation continue (par le biais de l'assurance qualité), de l'assurance qualité et du système d'enquête (surveillance). Les **instances disciplinaires** (**Commission de discipline** et **Commission d'appel**) sont chargées de prononcer les sanctions disciplinaires.

Il convient, en outre, de relever que le **Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire,** créé en 2003 par le législateur belge, fait également partie intégrante du système de supervision belge. Cet organe est chargé de deux types de missions :

- accorder une dérogation, lorsqu'un réviseur d'entreprises en fait la demande, au principe général contenu dans le Code des sociétés imposant le respect de la règle « one to one » limitant les activités d'un réviseur d'entreprises, d'un cabinet d'audit (et son réseau) lorsqu'il est chargé d'une mission de contrôle légal des comptes (article 133, § 10 du Code des sociétés) ;
- accorder une dérogation, lorsque le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises en fait la proposition, permettant à un réviseur d'entreprises d'exercer une fonction d'employé (autre qu'auprès d'un autre réviseur d'entreprises ou d'un cabinet de révision) ou lui permettant d'exercer une activité commerciale directement ou indirectement, telle que la qualité d'administrateur d'une société commerciale (article 13, § 3 de la loi de 1953).

Ces deux types de missions ne sont pas directement visés par la directive 2006/43/CE relative au contrôle légal des comptes.

Coordination du système de supervision publique belge

L'article 33 de la directive 2006/43/CE relative au contrôle légal des comptes impose à chaque État membre de désigner une entité spécifiquement chargée de la responsabilité d'assurer la coopération entre les systèmes nationaux de supervision publique au niveau communautaire.

Dans le cadre de la transposition en droit belge des mesures contenues dans l'article 33 de la directive 2006/43/CE relative au contrôle légal des comptes, le législateur a chargé *(article 77, § 1er de la loi du 22 juillet 1953)* le Conseil supérieur des Professions économiques :

- de la coopération nationale entre les organes du système de supervision publique et
- de la coopération internationale entre les systèmes de supervision publique des États membres de l'Union européenne.

La loi du 22 juillet 1953 donne des précisions supplémentaires relatives à la coopération au sein de l'Union européenne au travers de l'alinéa 1er du paragraphe 3 de son article 77 :

« L'Institut, le Ministre en charge de l'Economie, le Procureur général, la Chambre de renvoi et de mise en état, le Conseil supérieur des Professions économiques, le Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire et les instances disciplinaires coopèrent avec les autorités compétentes des États membres de l'Union européenne autant que nécessaire pour s'acquitter de leurs responsabilités respectives. Ces autorités se fournissent mutuellement assistance. En particulier, elles s'échangent des informations et coopèrent aux enquêtes relatives au déroulement des contrôles légaux des comptes. »

Il en ressort que chaque composante du système de supervision publique belge est habilitée à intervenir dans le cadre de la coopération entre superviseurs des autres États membres européens des contrôleurs légaux des comptes ***pour ce qui concerne leurs responsabilités respectives***.

Cadre légal et réglementaire belge applicable aux différentes composantes du système de supervision publique des réviseurs d'entreprises

Structure

1. Aspects généraux communs applicables aux différentes composantes du système belge de supervision publique

2. Dispositions spécifiques applicables à certaines composantes du système de supervision publique

2.1. Composantes en charge des aspects normatifs

2.1.1. Ministre fédéral en charge de l'Economie

2.1.1.1. Compétences

2.1.1.1.1. Cadre légal et réglementaire en tant que composante du système de supervision publique des réviseurs d'entreprises

2.1.1.1.2. Autres compétences en tant que Ministre de tutelle

2.1.1.2. Devoir de discrétion

2.1.2. Conseil supérieur des Professions économiques

2.1.2.1. Compétences

2.1.2.1.1. Cadre légal et réglementaire en tant que composante du système de supervision publique des réviseurs d'entreprises

2.1.2.1.2. Autres compétences du Conseil supérieur ayant trait au révisorat d'entreprises

2.1.2.2. Composition et mode de nomination

2.1.2.3. Financement

2.1.2.4. Devoir de discrétion

2.2. Composantes en charge des cas individuels

2.2.1. Procureur général

2.2.1.1. Compétences en tant que composante du système de supervision publique

2.2.1.2. Secret professionnel

2.2.2. Chambre de renvoi et de mise en état

2.2.2.1. Compétences en tant que composante du système de supervision publique

2.2.2.2. Composition et mode de nomination

2.2.2.3. Financement

2.2.2.4. Secret professionnel

2.2.3. Instances disciplinaires

2.2.3.1. Dispositions communes à la Commission de discipline et à la Commission d'appel

2.2.3.2. Autres dispositions applicables à la Commission de discipline

2.2.3.2.1. Compétences en tant que composante du système de supervision publique

2.2.3.2.2. Secret professionnel

2.2.3.2.3. Financement

2.2.3.3. Autres dispositions applicables à la Commission d'appel

2.2.3.3.1. Compétences en tant que composante du système de supervision publique

2.2.3.3.2. Secret professionnel

2.2.3.3.3. Financement

2.2.4. Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire

2.2.4.1. Compétences en tant que composante du système de supervision publique

2.2.4.2. Composition et mode de nomination

2.2.4.3. Financement

2.2.4.4. Secret professionnel

1. Aspects généraux communs applicables aux différentes composantes du système belge de supervision publique

Base légale

Loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises, coordonnée le 30 avril 2007

Loi du 22 juillet 1953 (extraits)

Chapitre II.
Des réviseurs d'entreprises, de leur inscription dans le registre public de l'Institut et de la protection de leur titre

ARTICLE 10, § 4

Le registre public contient le nom et l'adresse des autorités compétentes chargées de l'agrément, de la surveillance, du contrôle de qualité, des sanctions et de la supervision publique.

Chapitre VII.
Supervision publique

ARTICLE 43

§ 1er. Le système de supervision publique, qui assume la responsabilité finale de la supervision, est composé du Ministre en charge de l'Economie, du Procureur général, de la Chambre de renvoi et de mise en état, du Conseil supérieur des Professions économiques, du Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire et des instances disciplinaires.

Les programmes de travail et les rapports d'activités des organes de supervision publique sont publiés annuellement selon les modalités fixées par l'organe visé à l'article 77, § 1er.

§ 2. Le Ministre en charge de l'Economie, le Procureur général, les membres des instances disciplinaires qui n'ont pas la qualité de réviseur d'entreprises et les membres de la Chambre de renvoi et de mise en état, du Conseil supérieur des Professions économiques et du Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire ne peuvent être réviseur d'entreprises ni membre de l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux ni membre de l'Institut professionnel des Comptables et Fiscalistes agréés.

Cette interdiction s'applique aux anciens réviseurs d'entreprises ayant quitté la profession depuis moins de trois ans et à ceux qui, depuis moins de trois ans, ont effectué un contrôle légal des comptes, ont détenu un droit de vote dans un cabinet d'audit, ont fait partie de l'organe d'administration ou de gestion d'un cabinet d'audit et ont été employés par un cabinet d'audit ou ont été associés.

Chapitre IX.
Coopération nationale et internationale

ARTICLE 77

§ 1er. Le Conseil supérieur des Professions économiques est désigné en qualité d'organe chargé de la coopération nationale entre les organes du système de supervision publique et chargé de la coopération internationale entre les systèmes de supervision publique des États membres de l'Union européenne, comme déterminé ci-après.

§ 2. L'Institut, le Ministre en charge de l'Economie, le Procureur général, la Chambre de renvoi et de mise en état, le Conseil supérieur des Professions économiques, le Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire et les instances disciplinaires coopèrent entre eux autant que de besoin pour s'acquitter de leurs responsabilités respectives. Ces autorités se fournissent mutuellement assistance. En particulier, elles s'échangent des informations et coopèrent aux enquêtes relatives au déroulement des contrôles légaux des comptes.

§ 3. L'Institut, le Ministre en charge de l'Economie, le Procureur général, la Chambre de renvoi et de mise en état, le Conseil supérieur des Professions économiques, le Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire et les instances disciplinaires coopèrent avec les autorités compétentes des États membres de l'Union européenne autant que nécessaire pour s'acquitter de leurs responsabilités respectives. Ces autorités se fournissent mutuellement assistance. En particulier, elles s'échangent des informations et coopèrent aux enquêtes relatives au déroulement des contrôles légaux des comptes.

Il en va de même vis-à-vis des autorités compétentes d'un pays tiers en cas d'accord international à condition que celui-ci contienne une clause de réciprocité.

§ 4. Le Roi peut déterminer les modalités relatives à l'échange des informations confidentielles et à la coopération entre les autorités compétentes visées aux paragraphes 2 et 3.

2. Dispositions spécifiques applicables à certaines composantes du système de supervision publique

2.1. Composantes en charge des aspects normatifs

2.1.1. Ministre fédéral en charge de l'Economie

Base légale pour ce qui concerne le révisorat d'entreprises

Loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises, coordonnée le 30 avril 2007

Arrêté royal du 26 avril 2007 organisant la surveillance et le contrôle de qualité et portant règlement de discipline des réviseurs d'entreprises

2.1.1.1. Compétences

2.1.1.1.1. Cadre légal et réglementaire en tant que composante du système de supervision publique des réviseurs d'entreprises

Loi du 22 juillet 1953 (extraits)

Chapitre I[er].
Dénomination – objet

ARTICLE 2 (PARTIM)

Pour l'application de la présente loi, il faut entendre par:

9° normes internationales d'audit: les normes internationales d'audit telles qu'approuvées par la Commission européenne et les normes connexes, dans la mesure où elles sont applicables au contrôle légal des comptes;

Chapitre VI.
Du rôle de l'Institut dans l'exercice de la fonction du réviseur d'entreprises

Section 1[re]. - Normes et recommandations

ARTICLE 30

§ 1[er]. Sans préjudice des normes internationales d'audit approuvées par un instrument législatif de la Commission européenne, le Conseil formule les normes et recommandations relatives à l'exécution des missions visées à l'article 4 ou utiles à la mise en application des objectifs définis aux articles 14, § 3 et § 4, 31 et 32.

Le Conseil expose publiquement le contenu de tout projet de norme ou recommandation.

Le Conseil supérieur des Professions économiques délibère des projets de norme ou de recommandation après avoir entendu le représentant du Conseil de l'Institut.

Les normes et recommandations ne sortent leurs effets qu'après l'approbation par le Conseil supérieur des Professions économiques et le Ministre ayant l'Economie dans ses attributions. L'approbation du Conseil supérieur des Professions économiques intervient dans les trois mois qui suivent la demande qui lui est faite par l'Institut. En cas d'urgence spécialement motivée, ce délai peut être réduit à un mois, de commun accord entre le Conseil supérieur des Professions économiques et l'Institut.

Le Conseil supérieur des Professions économiques peut consulter la Commission bancaire, financière et des assurances pour tous les aspects des projets de norme ou de recommandation ayant trait aux entités d'intérêt public.

Les dispositions spécifiques aux entités d'intérêt public dans les normes en matière de contrôle de qualité sont établies après consultation par le Conseil supérieur des Professions économiques de la Commission bancaire, financière et des assurances.

§ 2. Si l'Institut reste en défaut d'adapter ses normes et recommandations aux modifications des dispositions législatives ou réglementaires applicables ou aux normes internationales d'audit reconnues par un instrument législatif de la Commission européenne, le Ministre ayant l'Economie dans ses attributions peut, après avis du Conseil supérieur des Professions économiques et de l'Institut, apporter les modifications nécessaires.

Le Conseil supérieur des Professions économiques et l'Institut doivent émettre les avis qui leur sont demandés dans les trois mois. À défaut, ils sont supposés avoir émis un avis favorable.

§ 3. Les normes sont obligatoires pour les réviseurs d'entreprises.

Les recommandations sont également obligatoires, à moins que le réviseur d'entreprises ne puisse motiver, dans des circonstances particulières, que l'écart opéré par rapport à la recommandation ne porte pas atteinte aux critères fixés à l'article 14, § 3.

§ 4. Les normes et les recommandations, ainsi que leurs mises à jour, sont publiées sous forme papier et sur le site internet de l'Institut et du Conseil supérieur des Professions économiques.

L'approbation par le Ministre ayant l'Economie dans ses attributions, des normes et recommandations et de leurs modifications ultérieures fait l'objet d'un avis publié au Moniteur belge.

§ 5. Le Conseil développe la doctrine relative aux techniques d'audit et à la bonne application par les réviseurs d'entreprises du cadre légal, réglementaire et normatif qui régit l'exercice de leur profession, sous la forme d'avis, de circulaires ou de communications.

L'Institut transmet les avis, circulaires ou communications au Conseil supérieur des Professions économiques.

S'il constate une incompatibilité entre ces avis, circulaires ou communications et une loi, un arrêté, une norme ou une recommandation, le Conseil supérieur des Professions économiques invite l'Institut à y remédier, et s'il n'y est pas satisfait dans le délai qu'il fixe, procède à la publication de sa propre prise de position.

Section 3. - Surveillance et contrôle de qualité

ARTICLE 33, § 6

Les normes en matière de contrôle de qualité sont déterminées conformément à l'article 30 de la présente loi.

2.1.1.1.2. Autres compétences en tant que Ministre de tutelle

Loi du 22 juillet 1953 (extraits)

Chapitre II.
Des réviseurs d'entreprises, de leur inscription
dans le registre public de l'Institut et de la protection de leur titre

ARTICLE 5, ALINÉA 1ER (PARTIM)

La qualité de réviseur d'entreprises est accordée par le Conseil à toute personne physique qui en fait la demande et qui remplit les conditions suivantes :

4° être porteur d'un diplôme de master, délivré par une université belge ou un établissement supérieur belge de type long de niveau universitaire. Le Roi détermine les conditions dans lesquelles un diplôme étranger ou une expérience déterminée sont reconnus équivalents, le cas échéant après réussite d'un examen portant sur les matières du droit belge pertinentes pour l'exercice de la profession de réviseur d'entreprises;

5° avoir accompli le stage organisé par le règlement de stage et avoir réussi l'examen d'aptitude dont le programme et les conditions sont fixées par le Roi;

Arrêté royal du 30 avril 2007 relatif à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises et abrogeant l'arrêté royal du 13 octobre 1987 relatif au stage des candidats réviseurs d'entreprises

ARTICLE 7, § 3

Après avis du Conseil et du Conseil supérieur des Professions économiques, le Roi fixe, pour l'exécution des traités internationaux auxquels la Belgique est partie, sous réserve de réciprocité, les modalités d'octroi de la qualité de réviseur d'entreprises aux contrôleurs ou entités d'audit de pays tiers, ainsi que les règles relatives à la supervision externe, au contrôle de qualité et à la surveillance sur ces personnes.

Arrêté royal du 30 avril 2007 relatif à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises et abrogeant l'arrêté royal du 13 octobre 1987 relatif au stage des candidats réviseurs d'entreprises

Arrêté royal du 30 avril 2007 relatif à l'agrément des réviseurs d'entreprises et au registre public

ARTICLE 7, § 4

Le Roi fixe également les règles relatives à l'inscription au registre public comme contrôleur ou entité de pays tiers, à la supervision externe, au contrôle de qualité et à la surveillance des contrôleurs et entités d'audit de pays tiers qui présentent un rapport d'audit concernant les comptes annuels ou les comptes consolidés d'une société constituée en dehors de la Communauté dont les valeurs mobilières sont admises à la négociation sur un marché réglementé en Belgique, au sens de l'article 4, paragraphe 1er, point 14), de la Directive 2004/39/CE, sauf lorsque la société est une entité qui émet uniquement des titres de créance admis dans un État membre à la négociation sur un marché réglementé, au sens de l'article 2, paragraphe 1er point b), de la Directive 2004/109/CE, dont la valeur nominale unitaire est au moins égale à 50.000 euros ou, pour les titres de créance libellés dans une devise autre que l'euro, dont la valeur nominale unitaire est équivalente à au moins 50.000 euros à la date d'émission.

ARTICLE 10, § 5

Les modalités relatives à l'actualisation et à l'accès au registre public sont déterminées par le Roi.

Arrêté royal du 30 avril 2007 relatif à l'agrément des réviseurs d'entreprises et au registre public

Chapitre III.
Des droits et obligations des réviseurs d'entreprises

ARTICLE 17, ALINÉA 1ER

Les réviseurs d'entreprises sont responsables, conformément au droit commun, de l'accomplissement des missions qui leur sont réservées par la loi ou en vertu de celle-ci. Sauf en cas d'infraction commise avec une intention frauduleuse ou à dessein de nuire, cette responsabilité est plafonnée à un montant de trois millions d'euros en ce qui concerne l'accomplissement d'une de ces missions auprès d'une personne autre qu'une société cotée, porté à douze millions d'euros en ce qui concerne l'accomplissement d'une de ces missions auprès d'une société cotée. Le Roi peut modifier ces montants par arrêté délibéré en Conseil des Ministres.

Chapitre IV.
Gestion et fonctionnement de l'Institut

ARTICLE 18

Le Roi arrête, sur proposition ou après avis du Conseil de l'Institut, le règlement de stage, le règlement de discipline ainsi que les autres règlements nécessaires pour assurer le fonctionnement de l'Institut et la réalisation des objectifs que la présente loi lui assigne. Ces règlements sont pris sur proposition ou après avis du Conseil supérieur des Professions économiques.

ARTICLES 26, § 1ER et § 3

§ 1er. Chaque année, le Conseil soumet à l'approbation de l'assemblée générale :

1° le rapport sur les activités de l'Institut pendant l'année écoulée;

2° les comptes annuels au 31 décembre de l'année écoulée;

3° le rapport des commissaires;

4° le budget pour le nouvel exercice.

§ 3. Les documents visés au paragraphe 1er, 1° à 3° sont transmis par le Conseil au ministre ayant l'Economie dans ses attributions ainsi qu'au Conseil supérieur des Professions économiques et au Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire dans le mois de l'assemblée générale à laquelle il a été soumis.

Chapitre V.
Du stage des réviseurs d'entreprises

ARTICLE 27

L'Institut organise pour ceux qui se destinent à la profession de réviseur d'entreprises le stage prévu à l'article 5, 5°.

La durée du stage est de trois ans au moins.

Les modalités relatives à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises, à déterminer par le Roi conformément à l'article 29, peuvent toutefois prévoir une réduction de la durée du stage.

Arrêté royal du 30 avril 2007 relatif à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises et abrogeant l'arrêté royal du 13 octobre 1987 relatif au stage des candidats réviseurs d'entreprises

ARTICLE 29

Les modalités relatives à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises sont déterminées par le Roi.

Arrêté royal du 30 avril 2007 relatif à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises et abrogeant l'arrêté royal du 13 octobre 1987 relatif au stage des candidats réviseurs d'entreprises

Chapitre VI.
Du rôle de l'Institut dans l'exercice de la fonction du réviseur d'entreprises

Section 3 – Surveillance et contrôle de qualité

ARTICLE 32, § 3

Les modalités relatives à l'organisation de la surveillance des réviseurs d'entreprises sont déterminées par le Roi.

Arrêté royal du 26 avril 2007 organisant la surveillance et le contrôle de qualité et portant règlement de discipline des réviseurs d'entreprises

ARTICLE 33, § 8

Les modalités relatives à l'organisation du contrôle de qualité sont déterminées par le Roi.

Arrêté royal du 26 avril 2007 organisant la surveillance et le contrôle de qualité et portant règlement de discipline des réviseurs d'entreprises

ARTICLE 34

Le Roi désigne les organes de l'Institut chargés d'organiser la surveillance et le contrôle de qualité prévus aux articles 32 et 33.

Arrêté royal du 26 avril 2007 organisant la surveillance et le contrôle de qualité et portant règlement de discipline des réviseurs d'entreprises

Section 4 – Secret professionnel de l'Institut

ARTICLE 35, § 2, ALINÉA 2

Le Roi détermine les modalités relatives à l'échange des informations confidentielles et à la coopération avec les autorités compétentes d'un État membre de l'Union européenne et avec les autorités compétentes de pays tiers.

Chapitre VIII.
De la discipline professionnelle

Section 1re. - De la Chambre de renvoi et de mise en état

- *Sous-section 1re. - Composition et financement*

  ARTICLE 44, § 2

  La Chambre de renvoi et de mise en état est dirigée par un organe composé de trois directeurs, dont le président. Les membres de cet organe portent le titre de rapporteur. Deux tiers des rapporteurs au plus relèvent du même rôle linguistique.

Cet organe est chargé de la gestion opérationnelle de la Chambre de renvoi et de mise en état et pose tous les actes nécessaires à l'exécution des missions de la Chambre de renvoi et de mise en état.

Il s'agit d'un collège qui délibère conformément aux règles habituelles des organes collégiaux, sauf exceptions déterminées par la loi ou par le Roi.

ARTICLE 44, § 5, ALINÉAS 1 à 4

Le Roi nomme un membre de la Chambre de renvoi et de mise en état sur proposition du Ministre de l'Economie, un autre membre sur proposition du Ministre de la Justice et le Président sur proposition conjointe du Ministre de l'Economie et du Ministre de la Justice.

Nominations publiées dans le Moniteur belge du 24 mai 2007

Le Roi peut, sur proposition conjointe du Ministre de l'Economie et du Ministre de la Justice, mettre fin au mandat d'un rapporteur, en ce compris du Président, soit avec l'accord du rapporteur concerné soit pour motifs justes et graves dans l'intérêt de la Chambre.

Les modalités de fonctionnement de la Chambre de renvoi et de mise en état sont réglées par le Roi.

Arrêté ministériel du 28 avril 2009 portant approbation du règlement d'ordre intérieur de la Chambre de Renvoi et de Mise en État dans le cadre de la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises

Le Roi peut étendre la composition de l'organe de la Chambre de renvoi et de mise en état, dont le nombre de rapporteurs ne peut dépasser sept.

ARTICLE 45, § 2

La rémunération du président et des rapporteurs est fixée par le Roi, sur proposition du Ministre en charge de l'Economie. Cette rémunération ne peut être supérieure à la moitié du traitement octroyé au Premier Président du Conseil d'État, auquel sont automatiquement ajoutées les augmentations et avantages y afférents, compte tenu d'une ancienneté de 35 ans.

Arrêté royal du 26 avril 2007 organisant la surveillance et le contrôle de qualité et portant règlement de discipline des réviseurs d'entreprises

- *Sous-section 2. – Compétences*

ARTICLE 46, § 6

Les modalités de la procédure d'instruction et de mise en état sont fixées par le Roi.

Arrêté royal du 26 avril 2007 organisant la surveillance et le contrôle de qualité et portant règlement de discipline des réviseurs d'entreprises

Section 3. - Les instances disciplinaires

- *Sous-section 1re. - La Commission de discipline*

ARTICLE 58, §§ 1ER et 2

§ 1er. La discipline professionnelle est exercée en première instance par une Commission de discipline.

§ 2. Cette Commission comprend deux chambres, l'une d'expression française, l'autre d'expression néerlandaise. Chaque chambre est composée d'un président, juge en fonction au Tribunal de commerce au moment de sa nomination, ainsi que d'un membre indépendant de la profession de réviseur d'entreprises désigné par le Roi sur proposition du Ministre de l'Economie et d'un réviseur d'entreprises nommé par le Conseil. Le président est nommé par le Roi sur proposition du Ministre de la Justice. Pour chaque membre effectif, il est désigné au moins un membre suppléant.

Arrêté royal du 30 avril 2007 portant nomination des membres de la Commission de discipline de l'Institut des Réviseurs d'entreprises, visé à l'article 58 de la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseurs d'entreprises

Arrêté royal du 1er juillet 2009 portant désignation d'un membre de la Commission de discipline de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises

Arrêté royal du 22 décembre 2009 portant désignation des membres des Commissions de discipline et des Commissions d'appel de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises et l'arrêté royal du 18 avril 2010 portant modification de l'arrêté royal du 22 décembre 2009.

- *Sous-section 2. - La Commission d'appel*

ARTICLE 63, §§ 1ER et 2

§ 1er. L'appel des décisions de la Commission de discipline est introduit auprès de la Commission d'appel.

§ 2. Cette Commission comprend deux chambres, l'une d'expression française, l'autre d'expression néerlandaise.

Chaque chambre est composée d'un président, conseiller en fonction auprès d'une Cour d'Appel au moment de sa nomination, d'un juge au Tribunal de Commerce et d'un juge au Tribunal du Travail, les deux en fonction au moment de leur nomination, tous présentés par le Ministre de la Justice et nommés par le Roi ainsi que de deux réviseurs d'entreprises élus par l'assemblée générale de l'Institut. Pour chaque membre effectif, il est désigné un membre suppléant.

Arrêté royal du 22 décembre 2009 portant désignation des membres des Commissions de discipline et des Commissions d'appel de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises et l'arrêté royal du 18 avril 2010 portant modification de l'arrêté royal du 22 décembre 2009.

- *Sous-section 3. - Dispositions communes aux instances disciplinaires*

ARTICLE 71, § 1ER

Les modalités d'organisation des instances disciplinaires, de la procédure devant celles-ci, des effets et de la publicité des sanctions sont fixées par le Roi.

Section 4. - De la discipline des stagiaires

ARTICLE 76, § 11

La procédure relative à la discipline applicable au stagiaire est précisée par le Roi.

Arrêté royal du 26 avril 2007 organisant la surveillance et le contrôle de qualité et portant règlement de discipline des réviseurs d'entreprises

---

Chapitre IX.
Coopération nationale et internationale

ARTICLE 77, § 4

Le Roi peut déterminer les modalités relatives à l'échange des informations confidentielles et à la coopération entre les autorités compétentes visées aux paragraphes 2 et 3.

Arrêté royal du 26 avril 2007 (Surveillance / Contrôle de qualité / Discipline)

Chapitre III.
De l'instruction des dossiers et de la décision de renvoi en discipline

Section III. — La Chambre de renvoi et de mise en état

ARTICLE 15, § 1ER

Les rapporteurs de la Chambre de renvoi et de mise en état, constituée conformément à l'article 44, § 1er, de la loi, sont désignés par le Roi, conformément à l'article 44, § 5 de la loi.

ARTICLE 19, § 4

Seule une indemnité forfaitaire de 125 euro brut par demi jour est accordée à l'expert visé à l'article 49, § 2, de la loi pour les devoirs d'instruction qui lui sont confiés par la Chambre de renvoi et de mise en état. Le Roi peut augmenter ce montant sur proposition de la Chambre de renvoi et de mise en état. Cette indemnité est adaptée annuellement à l'évolution de l'indice des prix à la consommation.

2.1.1.2. Devoir de discrétion

Tout Ministre fédéral est soumis à un devoir de discrétion. Lors de la formation d'un gouvernement, le nouveau Premier ministre distribue à chaque ministre et secrétaire d'État un recueil reprenant un certain nombre de directives, en ce compris des directives concernant la déontologie des ministres.

Les modalités permettant de rendre publics des documents transmis aux « autorités administratives » (au sens de l'article 14 des lois coordonnées sur le Conseil d'État du 12 janvier 1973) sont fixées par la loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration.

On relèvera par ailleurs que l'article 458 du Code pénal couvre notamment « toutes autres personnes dépositaires par état ou par profession, des secrets qu'on leur confie ».

La Cour de Cassation[1] applique cette disposition « aux personnes investies d'une mission de confiance qui sont constituées par la loi, la tradition ou les mœurs, dépositaires nécessaires des secrets qu'on leur confie ».[2]

Le critère[3] est triple :

- Le concours du professionnel doit être nécessaire ;
- La confiance doit être nécessaire à l'exercice de la profession ;
- La profession doit être liée à l'intérêt général (finalité morale).

1 Cass. 20 février 1905 (Pas. 1905, I, p. 141).

2 Voir à ce propos la contribution du Professeur Michel FRANCHIMONT, intitulée «Le secret professionnel du réviseur d'entreprises» publiée en 1986 dans la brochure 2/1986 du C.B.N.C.R., pp. 5-50.

3 Critère dégagé dans les conclusions de Me l'Avocat Général COLLARD précédant l'arrêt de la Cour de Cassation du 26 septembre 1966 (R.D.P. 1966-1967, p. 301).

2.1.2. Conseil supérieur des Professions économiques

Bases légales et réglementaires pour ce qui concerne le révisorat d'entreprises

- Loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises, coordonnée le 30 avril 2007

  Arrêté royal du 30 avril 2007 relatif à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises et abrogeant l'arrêté royal du 13 octobre 1987 relatif au stage des candidats réviseurs d'entreprises

  Arrêté royal du 7 juin 2007 fixant le règlement d'ordre intérieur de l'Institut des Réviseurs d'entreprises

- Loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales

  Arrêté royal du 23 juin 1994 portant exécution en ce qui concerne le Conseil Supérieur des Professions Économiques, de l'article 54 de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales

2.1.2.1. Compétences

2.1.2.1.1. Cadre légal et réglementaire en tant que composante du système de supervision publique des réviseurs d'entreprises

Loi du 22 juillet 1953 (extraits)

Chapitre I^er^.
Dénomination – objet

ARTICLE 2 (PARTIM)

Pour l'application de la présente loi, il faut entendre par:

9° normes internationales d'audit: les normes internationales d'audit telles qu'approuvées par la Commission européenne et les normes connexes, dans la mesure où elles sont applicables au contrôle légal des comptes;

18° Conseil supérieur des Professions économiques: le Conseil supérieur des Professions économiques, créé par l'article 54 de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales.

Chapitre VI.
Du rôle de l'Institut dans l'exercice de la fonction du réviseur d'entreprises

Section 1re. - Normes et recommandations

ARTICLE 30

§ 1er. Sans préjudice des normes internationales d'audit approuvées par un instrument législatif de la Commission européenne, le Conseil formule les normes et recommandations relatives à l'exécution des missions visées à l'article 4 ou utiles à la mise en application des objectifs définis aux articles 14, § 3 et § 4, 31 et 32.

Le Conseil expose publiquement le contenu de tout projet de norme ou recommandation.

Le Conseil supérieur des Professions économiques délibère des projets de norme ou de recommandation après avoir entendu le représentant du Conseil de l'Institut.

Les normes et recommandations ne sortent leurs effets qu'après l'approbation par le Conseil supérieur des Professions économiques et le Ministre ayant l'Economie dans ses attributions. L'approbation du Conseil supérieur des Professions économiques intervient dans les trois mois qui suivent la demande qui lui est faite par l'Institut. En cas d'urgence spécialement motivée, ce délai peut être réduit à un mois, de commun accord entre le Conseil supérieur des Professions économiques et l'Institut.

Le Conseil supérieur des Professions économiques peut consulter la Commission bancaire, financière et des assurances pour tous les aspects des projets de norme ou de recommandation ayant trait aux entités d'intérêt public.

Les dispositions spécifiques aux entités d'intérêt public dans les normes en matière de contrôle de qualité sont établies après consultation par le Conseil supérieur des Professions économiques de la Commission bancaire, financière et des assurances.

§ 2. Si l'Institut reste en défaut d'adapter ses normes et recommandations aux modifications des dispositions législatives ou réglementaires applicables ou aux normes internationales d'audit reconnues par un instrument législatif de la Commission européenne, le Ministre ayant l'Economie dans ses attributions peut, après avis du Conseil supérieur des Professions économiques et de l'Institut, apporter les modifications nécessaires.

Le Conseil supérieur des Professions économiques et l'Institut doivent émettre les avis qui leur sont demandés dans les trois mois. À défaut, ils sont supposés avoir émis un avis favorable.

§ 3. Les normes sont obligatoires pour les réviseurs d'entreprises.

Les recommandations sont également obligatoires, à moins que le réviseur d'entreprises ne puisse motiver, dans des circonstances particulières, que l'écart opéré par rapport à la recommandation ne porte pas atteinte aux critères fixés à l'article 14, § 3.

§ 4. Les normes et les recommandations, ainsi que leurs mises à jour, sont publiées sous forme papier et sur le site internet de l'Institut et du Conseil supérieur des Professions économiques.

L'approbation par le Ministre ayant l'Economie dans ses attributions, des normes et recommandations et de leurs modifications ultérieures fait l'objet d'un avis publié au Moniteur belge.

§ 5. Le Conseil développe la doctrine relative aux techniques d'audit et à la bonne application par les réviseurs d'entreprises du cadre légal, réglementaire et normatif qui régit l'exercice de leur profession, sous la forme d'avis, de circulaires ou de communications.

L'Institut transmet les avis, circulaires ou communications au Conseil supérieur des Professions économiques.

S'il constate une incompatibilité entre ces avis, circulaires ou communications et une loi, un arrêté, une norme ou une recommandation, le Conseil supérieur des Professions économiques invite l'Institut à y remédier, et s'il n'y est pas satisfait dans le délai qu'il fixe, procède à la publication de sa propre prise de position.

Section 3. - Surveillance et contrôle de qualité

ARTICLE 33, § 6

Les normes en matière de contrôle de qualité sont déterminées conformément à l'article 30 de la présente loi.

Section 4. - Secret professionnel de l'Institut

ARTICLE 35, §§ 1ER et 2, ALINÉA 1ER

§ 1er. Sans préjudice des dispositions prévues à l'article 77 de la présente loi, l'article 458 du Code pénal est d'application pour l'Institut, ses organes, les membres de ses organes et les membres de son personnel.

§ 2. L'Institut peut communiquer au Conseil supérieur des Professions économiques, au Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire, à la Chambre de renvoi et de mise en état ou à la Commission Bancaire, Financière et des Assurances toute information pour l'exercice de leurs compétences. Il en va de même vis-à-vis des autorités compétentes des États membres de l'Union européenne, ou d'un pays tiers en cas d'accord international, incluant une clause de réciprocité.

2.1.2.1.2. Autres compétences du Conseil supérieur ayant trait au révisorat d'entreprises

Loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales (extrait)

Titre VIII.
Du Conseil supérieur des professions économiques.

ARTICLE 54 (PARTIM)

§ 1er. Il est créé un « Conseil supérieur des professions économiques », dénommé ci-après le Conseil supérieur. Le Conseil supérieur est un organisme autonome dont le siège est établi dans la région bilingue de Bruxelles-Capitale.

Le Conseil supérieur a pour mission de contribuer, par la voie d'avis ou de recommandations, émis d'initiative ou sur demande et adressés au gouvernement, (…) à l'Institut des réviseurs d'entreprises (…), à ce que les missions que la loi confie au réviseur d'entreprises (…) ainsi que les activités (…) de réviseur d'entreprises (…) soient exercées dans le respect de l'intérêt général et des exigences de la vie sociale. Ces avis ou recommandations auront trait notamment à l'exercice des missions visées à l'article 15*bis* de la loi du 20 septembre 1948 portant organisation de l'Economie.

Le Conseil supérieur doit être consulté sur tout arrêté royal à prendre en exécution de la présente loi ou des lois relatives [à la] profession de réviseur d'entreprises (…). Le Roi doit motiver de façon explicite toute dérogation à un avis unanime du Conseil supérieur.

Le Conseil supérieur doit en outre être consulté sur toute décision de portée générale à prendre, en application de l'article 27, (…) par le Conseil de l'Institut des réviseurs d'entreprises (…). Le (…) Conseil de l'Institut des réviseurs d'entreprises (…) [peut] déroger à un avis approuvé par la majorité des membres du Conseil supérieur si l'avis est relatif à une matière se rapportant à plus d'une profession ou qualité. Le Conseil concerné ne peut déroger aux avis relatifs à une matière ne se rapportant qu'à une seule profession ou qualité que moyennant motivation expresse.

Le Conseil supérieur doit émettre les avis qui lui sont demandés dans les trois mois. À défaut, il est supposé avoir émis un avis favorable.

§ 2. Le Conseil supérieur organise une concertation permanente avec (…) l'Institut des reviseurs d'entreprises (…).

Il peut constituer à cet effet des groupes de travail avec chacun de ces Instituts.

§ 3. Le Conseil supérieur peut déposer plainte auprès de la commission de discipline des Instituts respectifs, selon le cas, contre un ou plusieurs (…) réviseurs d'entreprise (…). La commission concernée informe le Conseil supérieur de la suite réservée à cette plainte.

Arrêté royal du 4 avril 2003

ARTICLE 4, ALINÉAS 10 et 11

Les avis [du Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire] sont transmis par le Président, de manière anonyme et sous une forme synthétique, au Président du Conseil supérieur des Professions économiques.

Les décisions de renvoi en discipline devant la Commission concernée de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, sont transmises par le Président au Président du Conseil supérieur des Professions économiques. Une concertation entre les Présidents sera organisée concernant un renvoi commun éventuel.

Loi du 22 juillet 1953 (extraits)

Chapitre II.
Des réviseurs d'entreprises, de leur inscription dans le registre public de l'Institut et de la protection de leur titre

ARTICLE 7, § 3

Après avis du Conseil et du Conseil supérieur des Professions économiques, le Roi fixe, pour l'exécution des traités internationaux auxquels la Belgique est partie, sous réserve de réciprocité, les modalités d'octroi de la qualité de réviseur d'entreprises aux contrôleurs ou entités d'audit de pays tiers, ainsi que les règles relatives à la supervision externe, au contrôle de qualité et à la surveillance sur ces personnes.

Chapitre IV.
Gestion et fonctionnement de l'Institut

ARTICLE 18

Le Roi arrête, sur proposition ou après avis du Conseil de l'Institut, le règlement de stage, le règlement de discipline ainsi que les autres règlements nécessaires pour assurer le fonctionnement de l'Institut et la réalisation des objectifs que la présente loi lui assigne. Ces règlements sont pris sur proposition ou après avis du Conseil supérieur des Professions économiques.

ARTICLES 26, § 1ER et § 3

§ 1er. Chaque année, le Conseil soumet à l'approbation de l'assemblée générale :

1° le rapport sur les activités de l'Institut pendant l'année écoulée;

2° les comptes annuels au 31 décembre de l'année écoulée;

3° le rapport des commissaires;

4° le budget pour le nouvel exercice.

§ 3. Les documents visés au paragraphe 1er, 1° à 3° sont transmis par le Conseil au ministre ayant l'Economie dans ses attributions ainsi qu'au Conseil supérieur des Professions économiques et au Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire dans le mois de l'assemblée générale à laquelle il a été soumis.

Arrêté royal du 30 avril 2007 (accès à la profession)

Chapitre III.
De la Commission du stage

ARTICLE 10

La Commission du stage fait annuellement rapport au Conseil sur son activité. Elle formule les observations et propositions qu'elle juge utiles.

Le Conseil transmet annuellement au Conseil supérieur des Professions économiques, un rapport sur les activités de la Commission du stage et sur les activités de formation des stagiaires organisées par l'Institut.

Chapitre V.
De l'accès au stage

ARTICLE 14, § 2

La dispense est accordée par matière, à condition que les points d'études ECTS consacrés à l'étude de cette matière correspondent au moins aux points d'études ECTS que le Conseil, après avis du Conseil supérieur des Professions économiques, considère comme suffisants pour cette matière dans le cadre des exigences de la profession de réviseur d'entreprises.

Pour les titulaires d'un diplôme exprimé exclusivement en heures, les conditions exprimées à l'alinéa précédent en ECTS s'entendent en heures.

Arrêté royal du 7 juin 2007 (règlement d'ordre intérieur de l'IRE)

Chapitre III.
Des titres honorifiques et d'un régime pour les candidats réviseurs d'entreprises

ARTICLE 5

Le Conseil peut, après avis favorable du Conseil supérieur des Professions économiques, organiser un régime approprié pour les candidats réviseurs d'entreprises, c'est-à-dire les stagiaires réviseurs d'entreprises qui, après avoir réussi l'examen d'aptitude, n'ont pas encore prêté serment ainsi que les personnes physiques démissionnaires qui, conformément à l'article 18 de l'arrêté royal du 30 avril 2007 relatif à l'agrément des réviseurs d'entreprises et au registre public, peuvent faire valoir leur réinscription au registre public.

Chapitre IX.
Modalités de communication

ARTICLE 32, §§ 1ER et 2

§ 1er. Les communications à portée individuelle entre l'Institut et un réviseur d'entreprises, ainsi que les communications entre un réviseur d'entreprises et l'Institut, sont faites par lettre recommandée à la poste ou par exploit d'huissier. À défaut, les délais prévus par la loi ou ses arrêtés d'exécution sont réputés ne pas avoir commencé à courir, et/ou la communication pourra être considérée par son destinataire comme n'ayant pas été faite. Les communications se font toujours dans la langue dans laquelle le réviseur d'entreprises est inscrit au registre public.

§ 2. Les communications à portée générale de l'Institut envers les réviseurs d'entreprises sont faites dans les formes arrêtées par le Conseil. L'objet des communications à portée générale que le Conseil déciderait de faire sous forme électronique est mentionné dans un bulletin adressé à tous les réviseurs d'entreprises par la poste.

Chapitre XI.
Normes et recommandations

ARTICLE 34

§ 1er. Le Conseil est informé par le Conseil supérieur des Professions économiques des domaines, non couverts par des mesures prises au niveau européen, dans lesquels celui-ci a identifié une lacune dans des textes normatifs et réglementaires.

§ 2. Les normes et recommandations visées à l'article 30 de la loi ainsi que leurs mises à jour, sont publiées sous forme papier et sur le site internet de l'Institut où le public pourra les consulter; elles sont également communiquées par courrier au Conseil supérieur des professions économiques.

Chapitre XII.
Dispositions finales

ARTICLE 35, § 3

Le Conseil communique au Conseil supérieur des Professions économiques, sur la base d'un programme de travail proposé par le Conseil, les normes, recommandations, avis, circulaires et communications adoptées par le Conseil avant l'entrée en vigueur du présent arrêté.

2.1.2.2. Composition et mode de nomination

Loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales (extrait)

Titre VIII.
Du Conseil supérieur des professions économiques.

ARTICLE 54, § 4

Le Conseil supérieur est composé de sept membres nommes par le Roi. Quatre d'entre eux, dont un doit être représentant des petites et moyennes entreprises, sont présentés sur une liste double proposée par le Conseil central de l'Economie. Trois membres sont présentés par le ministre qui a les Affaires économiques dans ses attributions, le ministre des Finances et le ministre qui a les Classes moyennes dans ses attributions.

Leurs émoluments sont fixés par le Roi.

Arrêté royal du 23 juin 1994

ARTICLE 1ER

Les membres du Conseil supérieur des Professions économiques sont nommés par Nous pour un terme de six ans. Leur mandat est renouvelable. En cas de remplacement d'un membre, le membre nouvellement désigné achève le mandat de celui qu'il remplace.

Les membres du Conseil Supérieur ne peuvent être membres de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, de l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux ou de l'Institut Professionnel des Comptables et Fiscalistes agréés, ni être membre ou associé dans une association ou une société de reviseurs d'entreprises, d'experts-comptables, de conseils fiscaux, de comptables agréés ou de comptables-fiscalistes agréés.

Nominations publiées dans le Moniteur belge du 30 novembre 2006 et dans celui du 30 mai 2007 (2ième édition)

ARTICLE 2

Le Président du Conseil Supérieur est nommé par Nous parmi les trois membres du Conseil Supérieur présentés par le Ministre des Affaires Économiques, par le Ministre des Classes Moyennes et par le Ministre des Finances.

Nomination publiée dans le Moniteur belge du 30 novembre 2006

Il est nommé, en cette qualité, pour un terme renouvelable de six ans. En cas de remplacement du Président, le Président nouvellement nommé achève le mandat de celui qu'il remplace.

Le Président prépare et préside les réunions du Conseil supérieur et assure l'exécution des décisions prises par celui-ci; il veille à la rédaction des procès-verbaux des réunions ainsi que des avis, recommandations et rapports émanant du Conseil supérieur.

Il représente le Conseil Supérieur à l'égard du Gouvernement, de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, de l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux et de l'Institut Professionnel des Comptables et Fiscalistes agréés comme à l'égard des tiers en général.

Il transmet au Gouvernement les avis et recommandations adoptés par le Conseil supérieur.

Il prend les mesures nécessaires pour rendre publics ces avis et recommandations, lorsque le Conseil supérieur a décidé cette publicité.

Il veille à la publication du rapport annuel des activités du Conseil supérieur.

Il assure la gestion journalière du Conseil supérieur et prend les mesures nécessaires à cet effet.

La gestion journalière peut être déléguée à un membre du personnel scientifique du Conseil supérieur visé à l'article 7.

ARTICLE 4

Par application de l'article 54, § 2, de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales, le Conseil Supérieur peut saisir l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux et l'Institut Professionnel des Comptables et Fiscalistes agréés de toute question relevant de leurs attributions.

ARTICLE 5

Par application de l'article 54, § 2, de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales, les Présidents ou les Vice-Présidents des Instituts sont entendus par le Conseil supérieur, chaque fois que celui-ci l'estime utile.

À leur demande, ils sont entendus par le Conseil Supérieur pour toute question relevant des attributions de celui-ci.

Le Conseil Supérieur peut entendre ou faire appel à des experts.

Il peut également, moyennant une décision unanime des membres, créer des groupes de travail et d'études composés de membres du Conseil Supérieur et/ou d'experts.

ARTICLE 6

Le Conseil supérieur délibère collégialement et conformément aux règles relatives aux assemblées délibérantes.

L'approbation d'un avis ou d'une recommandation requiert toutefois que quatre membres au moins expriment un vote favorable.

Un membre peut donner mandat écrit à un autre membre pour le vote.

Les avis et recommandations doivent être motivés.

Les avis ou recommandations qui sont adressés à l'un des Instituts sont aussi transmis aux autres Instituts.

2.1.2.3. Financement

Loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales (extrait)

Titre VIII.
Du Conseil supérieur des professions économiques.

ARTICLE 54, § 5

Le Roi arrête le règlement d'ordre intérieur du Conseil supérieur sur proposition de celui-ci. Le ministère des Affaires économiques est chargé d'assurer le secrétariat et l'infrastructure du Conseil supérieur. Les autres frais de fonctionnement du Conseil supérieur sont supportés par les Instituts selon les modalités et dans les limites que le Roi détermine.

Arrêté royal du 23 juin 1994

ARTICLE 9

Les émoluments du Président sont fixés conformément au barème applicable aux assesseurs au Conseil d'État. Le montant des jetons de présence des membres est fixé à 5.000 F par réunion. Le Président les membres ont droit au remboursement de leurs frais de déplacement et de séjour.

Ces frais de séjour et de déplacement sont remboursés à concurrence du montant des frais réels, moyennant production de documents probants. À défaut de tels documents, ces frais sont remboursés au tarif du barème maximal appliqué aux fonctionnaires de l'État. Les frais réels ne peuvent non plus dépasser ce barème.

ARTICLE 10

Les émoluments et frais visés à l'article 9 et tous les autres frais de fonctionnement du Conseil Supérieur, à l'exception du secrétariat administratif et des locaux, sont couverts au moyen de contributions versées au Conseil Supérieur par l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, par l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux ainsi que par l'Institut Professionnel des Comptables et Fiscalistes agréés.

Le montant des contributions est fixé sur base du budget annuel dressé par le Conseil supérieur et déterminé sur base d'une clé de répartition mise au point avec les Instituts. À défaut d'accord et après avoir entendu les présidents des Instituts et répondu à leurs objections de manière motivée, le montant des contributions est déterminé par le Conseil supérieur en tenant compte du nombre des membres de chaque Institut et du montant des cotisations perçues par les Instituts. En tout état de cause, le montant destiné au Conseil supérieur ne peut excéder 10 % du montant total des cotisations perçues par les Instituts.

Le paiement des contributions par les Instituts peut être effectué en quatre fois, au premier jour de chaque trimestre.

ARTICLE 11

Annuellement, le Président élabore le budget qu'il soumet, pour approbation, au Conseil supérieur.

Semestriellement, le Président informe le Conseil supérieur et le Ministre des Affaires économiques de l'exécution de son budget et de l'état de ses comptes, après en avoir vérifié l'exactitude.

Une fois l'an, le Conseil supérieur arrête les comptes annuels et décide de l'affectation du solde créditeur éventuel.

Après approbation par le Conseil supérieur, les comptes sont soumis au Ministre des Affaires économiques qui peut en faire vérifier l'exactitude.

Les comptes du Conseil supérieur sont publiés dans son rapport annuel d'activités.

2.1.2.4. Devoir de discrétion

Loi du 22 avril 1999

Titre VIII.
Du Conseil supérieur des Professions économiques

ARTICLE 54, § 5 (PARTIM)

Le Roi arrête le règlement d'ordre intérieur du Conseil supérieur sur proposition de celui-ci.

Arrêté royal du 23 juin 1994

ARTICLE 8

Les membres du Conseil supérieur, le personnel scientifique qu'il emploie et les personnes assumant son secrétariat administratif ne peuvent divulguer les faits dont ils auraient connaissance en raison de leurs fonctions.

Code pénal du 8 juin 1867

On relèvera par ailleurs que l'article 458 du Code pénal couvre notamment «toutes autres personnes dépositaires par état ou par profession, des secrets qu'on leur confie».

La Cour de Cassation[1] applique cette disposition «aux personnes investies d'une mission de confiance qui sont constituées par la loi, la tradition ou les mœurs, dépositaires nécessaires des secrets qu'on leur confie»[2].

Le critère[3] est triple :
- Le concours du professionnel doit être nécessaire ;
- La confiance doit être nécessaire à l'exercice de la profession ;
- La profession doit être liée à l'intérêt général (finalité morale).

1 Cass. 20 février 1905 (Pas. 1905, I, p. 141).
2 Voir à ce propos la contribution du Professeur Michel FRANCHIMONT, intitulée «Le secret professionnel du réviseur d'entreprises» publiée en 1986 dans la brochure 2/1986 du C.B.N.C.R., pp. 5-50.
3 Critère dégagé dans les conclusions de M[e] l'Avocat Général COLLARD précédant l'arrêt de la Cour de Cassation du 26 septembre 1966 (R.D.P. 1966-1967, p. 301)

2.2. Composantes en charge des cas individuels

2.2.1. Procureur général

Base légale pour ce qui concerne le révisorat d'entreprises

Loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises, coordonnée le 30 avril 2007

Arrêté royal du 30 avril 2007 relatif à l'agrément des réviseurs d'entreprises et au registre public

Arrêté royal du 26 avril 2007 organisant la surveillance et le contrôle de qualité et portant règlement de discipline des réviseurs d'entreprises

2.2.1.1. Compétences en tant que composante du système de supervision publique

Loi du 22 juillet 1953 (extraits)

Chapitre II.
Des réviseurs d'entreprises, de leur inscription dans le registre public de l'Institut et de la protection de leur titre

ARTICLE 5 (PARTIM)

La qualité de réviseur d'entreprises est accordée par le Conseil à toute personne physique qui en fait la demande et qui remplit les conditions suivantes :

3° ne pas avoir été privé de ses droits civils et politiques, ne pas avoir été déclaré en faillite sans avoir obtenu la réhabilitation et ne pas avoir encouru une peine d'emprisonnement, même conditionnelle, de trois mois au moins pour l'une des infractions mentionnées à l'article 1er de l'arrêté royal n° 22 du 24 octobre 1934 relatif à l'interdiction judiciaire faite à certains condamnés et faillis d'exercer certaines fonctions, professions ou activités, pour une infraction à la loi du 20 septembre 1948 portant organisation de l'Economie, pour une infraction au Code des sociétés, à la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité des entreprises, à leurs arrêtés d'exécution, à la législation fiscale ou aux dispositions étrangères ayant les mêmes objets ;

(...)

6° prêter au moment de l'inscription au registre public de l'Institut, et au plus tard douze mois après la date d'admission au serment par le Conseil, devant la Cour d'appel de Bruxelles le serment suivant en français : « Je jure fidélité au Roi, obéissance à la Constitution et aux lois du peuple belge, et je jure de remplir fidèlement, en âme et conscience, les missions qui me seront confiées en qualité de réviseur d'entreprises. » ou en néerlandais : « Ik zweer trouw aan de Koning, gehoorzaamheid aan de Grondwet en aan de wetten van het Belgische volk, en ik zweer de opdrachten, die mij als bedrijfsrevisor zullen worden toevertrouwd, in eer en geweten getrouw te vervullen. » ou encore devant la Cour d'Appel de Liège le serment suivant en allemand : « Ich schwöre Treue dem König, Gehorsam der Verfassung und

den Gesetzen des belgischen Volkes und ich schwöre die mir als Wirtschaftsprüfer erteilten Aufträge auf Ehre und Gewissen, getrau und ehrlichzu erfüllen.»

Les personnes de nationalité étrangère prêtent devant la Cour d'appel de Bruxelles le serment suivant en français: «Je jure de remplir fidèlement, en âme et conscience, selon les prescriptions de la loi belge, les missions qui me seront confiées en qualité de réviseur d'entreprises.» ou en néerlandais: «Ik zweer de opdrachten, die mij als bedrijfsrevisor zullen worden toevertrouwd, in eer en geweten, getrouw en volgens de voorschriften van de Belgische wet, te vervullen.» ou encore devant la Cour d'Appel de Liège le serment suivant en allemand: «Ich schwöre die mir als Wirtschaftsprüfer erteilten Aufträge auf Ehre und Gewissen, getrau und ehrlich und gemäss den Vorschriften des belgischen Gesetzes zu erfüllen.»;

ARTICLE, 7, § 1ER (PARTIM)

Aux personnes physiques de pays tiers est accordée, à leur demande écrite et signée adressée à l'Institut, la qualité de réviseur d'entreprises lorsqu'elles remplissent les conditions suivantes:

6° prêter le serment prévu à l'article 5, 6°, de la loi devant la Cour d'appel de Bruxelles ou de Liège;

ARTICLE 8, § 1ER

La qualité de réviseur d'entreprises est retirée par le Conseil si les conditions mises à son octroi à l'exception de la condition reprise à l'article 5, 7°, ne sont plus réunies ou lorsque son honorabilité est sérieusement compromise conformément à l'article 5, 3°, en ce qui concerne les personnes physiques ou à l'article 6, § 1er, 2° et 3° et § 2, pour les personnes morales ou une autre entité quelle que soit sa forme juridique.

Le Conseil ne peut retirer la qualité de réviseur d'entreprises, qu'après avoir invité l'intéressé à faire valoir par écrit dans un délai qui ne peut être inférieur à quinze jours, ses observations. Le Conseil motive sa décision.

Un recours peut être formé contre cette décision devant la Commission d'appel. Le recours est introduit auprès de la Commission d'appel dans les trente jours de la notification de la décision du Conseil. Les articles 64, paragraphe 2, et 66 de la loi s'appliquent.

ARTICLE 9, §§ 1ER et 2

§ 1er. Toute décision du Conseil inscrivant un candidat en qualité de réviseur d'entreprises est susceptible d'un recours de la part du Procureur général devant la Commission d'appel et selon les modalités prévues à l'article 64 § 2. Il en va de même de toute décision retirant la qualité de réviseur d'entreprises.

Si le Procureur général interjette appel à l'encontre de la décision du Conseil de l'Institut admettant un candidat en qualité de réviseur d'entreprises, il en informe simultanément le Conseil.

§ 2. Toute décision du Conseil réinscrivant un candidat en qualité de réviseur d'entreprises est susceptible d'un recours de la part du Procureur général devant la Commission d'appel et selon les modalités prévues à l'article 64, § 2.

Si le Procureur général interjette appel à l'encontre de la décision du Conseil de l'Institut admettant à nouveau un candidat en qualité de réviseur d'entreprises, il en informe simultanément le Conseil.

Chapitre VIII.
De la discipline professionnelle

Section 1ère. – De la Chambre de renvoi et de mise en état

ARTICLE 48, § 1ER

Le Conseil ou la Chambre de renvoi et de mise en état peuvent être saisis soit par le Procureur général soit par une plainte de tout tiers intéressé.

Section 3. - Les instances disciplinaires

- *Sous-section 1re. - La Commission de discipline*

ARTICLE 59

§ 1er. La Commission de discipline est saisie soit directement par le Procureur général, soit par la Chambre de renvoi et de mise en état qui lui adresse l'original de la décision de renvoi accompagnée du rapport visé à l'article 53.

§ 2. Le Procureur général ne peut saisir directement la Commission de discipline s'il a antérieurement saisi la Chambre de renvoi et de mise en état des mêmes faits et à charge du même réviseur d'entreprises concerné.

ARTICLE 61

§ 1er. Les décisions de la Commission de discipline sont motivées. Elles sont notifiées sous pli recommandé à la poste, au réviseur d'entreprises intéressé, au Conseil, le cas échéant à l'expert spécialement désigné conformément à l'article 49, § 2, à la Chambre de renvoi et de mise en état et au Procureur général près la Cour d'appel.

Cette notification est accompagnée de tous les renseignements utiles concernant les délais d'opposition et d'appel et les modalités selon lesquelles l'opposition ou l'appel peuvent être formés. À défaut de ces mentions, la notification est nulle.

§ 2. Le Procureur général près la Cour d'appel, le Conseil et la Chambre de renvoi et de mise en état peuvent demander communication du dossier complet de la procédure devant la Commission de discipline.

- *Sous-section 2. - La Commission d'appel*

ARTICLE 64

§ 1er. Le réviseur d'entreprises intéressé peut interjeter appel par pli recommandé adressé à la Commission d'appel dans un délai de trente jours à dater de la notification.

La Commission d'appel notifie l'acte d'appel par pli recommandé, adressé dans les deux jours ouvrables suivant la réception de l'acte, au Procureur général près la Cour

d'appel, au Conseil, le cas échéant à l'expert spécialement désigné conformément à l'article 49, § 2 de la loi, ainsi qu'à la Chambre de renvoi et de mise en état.

§ 2. Le Procureur général près la Cour d'appel, le Conseil et le cas échéant l'expert spécialement désigné conformément à l'article 49, § 2 de la loi, peuvent interjeter appel par pli recommandé adressé à la Commission d'appel dans un délai de quarante jours à dater de la notification.

La Commission d'appel notifie l'acte d'appel, par pli recommandé, dans les deux jours ouvrables suivant la réception de l'acte au réviseur d'entreprises intéressé, au Conseil, le cas échéant à l'expert spécialement désigné conformément à l'article 49, § 2 de la loi, et au Procureur général près la Cour d'appel.

ARTICLE 66

§ 1er. Les décisions de la Commission d'appel sont motivées. Elles sont notifiées sans retard sous pli recommandé à la poste au réviseur d'entreprises intéressé, au Conseil, le cas échéant à l'expert spécialement désigné conformément à l'article 49, § 2 de la loi, à la Chambre de renvoi et de mise en état et au Procureur général près la Cour d'appel.

Cette notification est accompagnée de tous les renseignements utiles concernant les délais d'opposition et de pourvoi en cassation ainsi que les modalités selon lesquelles l'opposition et le pourvoi en cassation peuvent être formés. À défaut de ces mentions, la notification est nulle.

§ 2. Le Procureur général près la Cour d'appel, le Conseil et la Chambre de renvoi et de mise en état peuvent demander communication du dossier complet de la procédure devant la Commission d'appel.

ARTICLE 68, §§ 1ER et 2

§ 1er. Endéans les trois mois, à dater de la notification, toute décision de la Commission d'appel peut être déférée par le réviseur d'entreprises concerné, le Conseil, le cas échéant l'expert spécialement désigné conformément à l'article 49, § 2 de la loi, ou le Procureur général près la Cour d'appel, à la Cour de cassation selon les formes des pourvois en matière civile.

§ 2. Le pourvoi en cassation est suspensif.

Section 4. - De la discipline des stagiaires

ARTICLE 76, §§ 4 à 7

§ 4. La décision de la Commission de stage est motivée. Elle est notifiée sans retard par courrier recommandé au stagiaire, à son maître de stage, au Conseil et au Procureur général près la Cour d'appel.

Cette notification est accompagnée de tous les renseignements utiles concernant les délais d'opposition et d'appel et les modalités selon lesquelles l'opposition ou l'appel peuvent être formés. À défaut de ces mentions, la notification est nulle.

§ 5. Le stagiaire ou le Conseil peut interjeter appel de la décision de la Commission de stage devant la Commission d'appel, dans un délai de 30 jours à dater de la notification.

La Commission d'appel notifie l'acte d'appel par pli recommandé, adressé dans les deux jours ouvrables suivant la réception de l'acte, au stagiaire, à son maître de stage, au Conseil et au Procureur général près la Cour d'appel.

§ 6. Le Conseil peut décider, à tout moment, d'intervenir auprès de la Commission d'appel, en vue d'exposer son point de vue sur l'affaire en cours.

§ 7. Les décisions de la Commission d'appel sont motivées. Elles sont notifiées sans retard sous pli recommandé au stagiaire intéressé, à son maître de stage, au Conseil et au Procureur général près la Cour d'appel.

Arrêté royal du 30 avril 2007 (agrément et registre public)

Chapitre II.
De l'agrément des réviseurs d'entreprises

Section 1ière. – Contrôleurs légaux et cabinets d'audit au sein de l'Union européenne

- *Sous-section 1ère. – Personnes physiques*

ARTICLE 2, ALINÉA 3

Le président du Conseil fait parvenir au président de la Cour d'appel de Bruxelles, le cas échéant la Cour d'appel de Liège, un extrait de la décision d'admission à la prestation de serment.

Chapitre V.
Dispositions finales

ARTICLE 21

§ 1er. L'omission temporaire du tableau des membres accordée par le Conseil à des réviseurs d'entreprises personnes physiques en exécution de l'article 5, § 5 de l'arrêté royal du 20 avril 1989 fixant le règlement d'ordre intérieur de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, tel que modifié par l'arrêté royal du 12 mars 2000 et l'empêchement pour l'exercice d'un mandat politique conformément à l'article 5, § 6 du règlement précité prennent fin de plein droit au plus tard le 31 décembre 2007.

§ 2. Les réviseurs d'entreprises personnes physiques qui bénéficient de l'omission temporaire du tableau des membres ou de l'empêchement pour l'exercice d'un mandat politique doivent avant le 31 décembre 2007, soit communiquer au Conseil qu'ils sont de nouveau à même de respecter les obligations des réviseurs d'entreprises, soit présenter leur démission en respectant les dispositions de l'article 19 du présent arrêté.

§ 3. Lorsque, à l'expiration de la date mentionnée à l'alinéa précédent, le réviseur d'entreprises a omis d'aviser le Conseil de la façon dont il souhaite mettre fin à son omission temporaire ou à l'empêchement pour l'exercice d'un mandat politique, il est considéré être démissionnaire et il est dès lors retiré du registre public.

Arrêté royal du 26 avril 2007 (Surveillance / Contrôle de qualité / Discipline)

Chapitre VIII.
De l'information des tiers

ARTICLE 36

§ 1er. Sans préjudice des compétences de la Chambre de renvoi et de mise en état, lorsque le Conseil a reçu une plainte concernant un réviseur d'entreprises et qu'il décide de ne saisir ni la Commission de discipline ni la Commission d'appel, il communique cette décision et sa motivation au plaignant dans le mois de ladite décision. Si cette décision s'accompagne d'un rappel à l'ordre, la décision et le rappel à l'ordre ne sont communiqués au plaignant qu'au moment où le rappel à l'ordre est devenu définitif.

§ 2. Lorsque la Chambre de renvoi et de mise en état, la Commission de discipline ou la Commission d'appel ont statué sur des faits ayant fait l'objet d'une plainte, le Conseil communique au plaignant qui en fait la demande, le dispositif de la décision coulée en force de chose jugée résultant de la saisine.

Dans ce cas, le Conseil informe également le plaignant que seul le Procureur général peut autoriser l'accès à une copie intégrale ou partielle de la motivation de la décision. Le Procureur général examine toute demande d'accès en prenant en compte les impératifs résultant du secret professionnel du réviseur d'entreprises.

§ 3. Lorsqu'une plainte est en cours d'examen, ou, lorsqu'à la suite d'une plainte, les instances disciplinaires ont été saisies et qu'aucune décision coulée en force de chose jugée n'est encore intervenue, le Conseil informe le plaignant, à la demande de celui-ci, qu'aucune décision définitive n'a encore été prise au sujet de la plainte.

§ 4. Le Conseil donne copie au réviseur d'entreprises concerné de toute communication faite au plaignant en vertu du présent article.

2.2.1.2. Secret professionnel

Code pénal du 8 juin 1867

Titre VIII
Des crimes et des délits contre les personnes

Chapitre VI.
De quelques autres délits contre les personnes

ARTICLE 458

Les médecins, chirurgiens, officiers de santé, pharmaciens, sages-femmes et toutes autres personnes[1] dépositaires, par état ou par profession, des secrets qu'on leur confie, qui, hors le cas où ils sont appelés à rendre témoignage en justice (ou devant une commission d'enquête parlementaire) et celui où la loi les oblige à faire connaître ces secrets, les auront révélés, seront punis d'un emprisonnement de huit jours à six mois et d'une amende de 100 à 500 francs.

1 Les magistrats sont notamment couverts par le membre de phrase « toutes autres personnes dépositaires, par état ou par profession, des secrets qu'on leur confie » contenu dans l'article 458 du Code pénal.

2.2.2. Chambre de renvoi et de mise en état

Base légale

Loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises, coordonnée le 30 avril 2007

Arrêté royal du 26 avril 2007 organisant la surveillance et le contrôle de qualité et portant règlement de discipline des réviseurs d'entreprises

Arrêté ministériel du 28 avril 2009 portant approbation du règlement d'ordre intérieur de la Chambre de Renvoi et de Mise en État dans le cadre de la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises

2.2.2.1. Compétences en tant que composante du système de supervision publique

Loi du 22 juillet 1953 (extraits)

Chapitre VI.
Du rôle de l'Institut dans l'exercice de la fonction du réviseur d'entreprises

Section 3. - Surveillance et contrôle de qualité

ARTICLE 33, §§ 1ER à 3

§ 1er. L'Institut soumet les réviseurs d'entreprises à un contrôle de qualité au moins tous les six ans, et procède auprès d'eux à toutes enquêtes sur leurs méthodes de travail, leur organisation, les diligences accomplies et la manière dont ils exercent leurs missions.

Le contrôle de qualité vise entre autres l'obligation de formation permanente prévue à l'article 14, § 4.

§ 2. Le contrôle de qualité est exercé conformément aux normes arrêtées en la matière soit par des réviseurs d'entreprises personnes physiques soit par des inspecteurs externes à la profession. Ces derniers seront soit engagés par l'Institut dans le cadre d'un contrat de travail soit liés à l'Institut par une convention de collaboration. Ces personnes seront soumises au secret professionnel visé à l'article 458 du Code pénal.

§ 3. Les réviseurs d'entreprises qui effectuent le contrôle d'une ou plusieurs entités d'intérêt public sont soumis à un contrôle de qualité au moins tous les trois ans.

ARTICLE 33, §§ 7 et 8

§ 7. Le Conseil est compétent pour adopter les conclusions du contrôle de qualité.

§ 8. Les modalités relatives à l'organisation du contrôle de qualité sont déterminées par le Roi.

Section 4. - Secret professionnel de l'Institut

ARTICLE 35, §§ 1ER et 2, ALINÉA 1ER

§ 1er. Sans préjudice des dispositions prévues à l'article 77 de la présente loi, l'article 458 du Code pénal est d'application pour l'Institut, ses organes, les membres de ses organes et les membres de son personnel.

§ 2. L'Institut peut communiquer au Conseil supérieur des Professions économiques, au Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire, à la Chambre de renvoi et de mise en état ou à la Commission Bancaire, Financière et des Assurances toute information pour l'exercice de leurs compétences. Il en va de même vis-à-vis des autorités compétentes des États membres de l'Union européenne, ou d'un pays tiers en cas d'accord international, incluant une clause de réciprocité.

Section 5. - Injonction

ARTICLE 36, § 1ER

Si le Conseil a connaissance du fait qu'un réviseur d'entreprises a un comportement contraire aux obligations décrites à l'article 14, § 3, ou s'il ne donne pas une suite appropriée aux dispositions visées aux articles 32, § 2 ou 33, § 5, il peut, d'initiative, ou à la demande de la Chambre de renvoi et de mise en état, lui enjoindre de mettre un terme à la situation contestée endéans un délai et de la manière qu'il détermine.

Cette injonction peut être imposée sans préjudice d'un renvoi éventuel de ce réviseur d'entreprises devant les instances disciplinaires pour les mêmes faits que ceux à la base de l'injonction.

Section 6. – Rappel à l'ordre

ARTICLE 37, § 1ER

Lorsque les faits reprochés au réviseur d'entreprises, tout en étant avérés, ne justifient aucune des sanctions prévues à l'article 73, le Conseil peut, soit d'initiative, soit à la demande de la Chambre de renvoi et de mise en état, rappeler ce réviseur d'entreprises à l'ordre.

Le Conseil informe la Chambre de renvoi et de mise en état de la décision de rappel à l'ordre.

Ce rappel à l'ordre peut être décidé sans préjudice d'un renvoi éventuel de ce réviseur d'entreprises devant les instances disciplinaires pour les mêmes faits que ceux à la base du rappel à l'ordre.

Section 7. - Mesure d'ordre provisoire

ARTICLE 38, § 1ER

Le Comité exécutif de l'Institut peut, soit d'initiative par décision unanime de ses membres présents lors de la délibération, soit à la demande de la Chambre de renvoi et de mise en état, lorsque l'intérêt public le requiert, enjoindre par mesure d'ordre au réviseur d'entreprises de s'abstenir provisoirement de tout service professionnel ou de services déterminés. Dans les cinq jours ouvrables de la notification au réviseur d'entreprises concerné, le Conseil informe la Chambre de renvoi et de mise en état d'une mesure d'ordre provisoire prise à l'encontre d'un réviseur d'entreprises.

La mesure d'ordre est applicable pendant le délai indiqué par le Comité exécutif. Elle cesse ses effets de plein droit si la Commission de discipline n'est pas saisie des indices, faits ou charges ayant justifié la mesure d'ordre provisoire, dans les six mois de cette mesure. Elle cesse également de plein droit ses effets lorsque la décision des instances disciplinaires relative à ces indices, faits ou charges, est coulée en force de chose jugée.

Chapitre VIII.
De la discipline professionnelle

Section 1re. - De la Chambre de renvoi et de mise en état

- *Sous-section 2. – Compétences*

ARTICLE 46

§ 1er. La Chambre de renvoi et de mise en état est compétente pour :

a) la mise en état des affaires disciplinaires, instruites par le Conseil;

b) enjoindre au Conseil d'ouvrir un dossier de surveillance à l'encontre d'un réviseur d'entreprises;

c) enjoindre au Conseil des devoirs d'instruction complémentaires;

d) le règlement de la procédure relatif aux plaintes à l'encontre d'un réviseur d'entreprises;

e) enjoindre au Conseil d'instruire toute plainte reçue à l'encontre d'un réviseur d'entreprises, conformément à l'article 49;

f) l'appréciation des conclusions des contrôles de qualité conformément à l'article 50;

g) la demande adressée au Conseil d'enjoindre à un réviseur d'entreprises de mettre un terme à une situation contestée, conformément à l'article 36, § 1er.

§ 2. La Chambre de renvoi et de mise en état est également compétente pour approuver la liste annuelle des contrôles de qualité à effectuer par le Conseil.

§ 3. La Chambre de renvoi et de mise en état n'est pas compétente en matière de discipline des stagiaires.

§ 4. La Chambre de renvoi et de mise en état peut à tout moment prendre connaissance de l'évolution de l'instruction d'un ou de plusieurs dossiers. Les informations ainsi demandées seront transférées à la Chambre de renvoi et de mise en état par le président de l'Institut dans les cinq jours ouvrables. Le cas échéant, la Chambre de renvoi et de mise en état, peut déléguer un de ses membres pour assister aux devoirs d'instruction menés par le Conseil.

§ 5. La Chambre de renvoi et de mise en état publie annuellement ses programmes de travail ainsi que ses rapports d'activités.

§ 6. Les modalités de la procédure d'instruction et de mise en état sont fixées par le Roi.

ARTICLE 47

Lorsqu'il s'est saisi d'initiative d'un dossier, le Conseil saisit la Chambre de renvoi et de mise en état s'il estime que les faits doivent donner lieu à des poursuites disciplinaires.

ARTICLE 48

§ 1er. Le Conseil ou la Chambre de renvoi et de mise en état peuvent être saisis soit par le Procureur général soit par une plainte de tout tiers intéressé.

§ 2. Lorsqu'il a été saisi d'une plainte conformément au paragraphe premier, le Conseil instruit la plainte et saisit la Chambre de renvoi et de mise en état à l'issue de l'instruction.

ARTICLE 49

§ 1er. Lorsqu'elle est saisie d'une plainte, la Chambre de renvoi et de mise en état requiert le Conseil d'instruire la plainte qu'elle a reçue à l'encontre d'un réviseur d'entreprises et de lui faire rapport, à moins que la plainte ne soit manifestement irrecevable ou non fondée.

§ 2. La Chambre de renvoi et de mise en état peut désigner, à l'unanimité de ses rapporteurs, un expert qui instruira le dossier.

Cet expert désigné est soit un membre de la Chambre de renvoi et de mise en état, soit un réviseur d'entreprises qui remplit les conditions d'éligibilité au Conseil, ou un réviseur d'entreprises honoraire.

ARTICLE 50

§ 1er. Les conclusions des contrôles de qualité approuvés par le Conseil, autres que les propositions de renvoi vers les instances disciplinaires, sont communiquées sur base trimestrielle à la Chambre de renvoi et de mise en état.

§ 2. Celle-ci renvoie le dossier au Conseil lorsqu'elle n'approuve pas la conclusion prise par ce dernier. La Chambre de renvoi et de mise en état justifie les raisons de la non-approbation.

ARTICLE 51

§ 1er. Le Conseil transmet annuellement à la Chambre de renvoi et de mise en état la liste des contrôles de qualité à effectuer au cours de l'année à venir.

§ 2. Lorsque la Chambre de renvoi et de mise en état reçoit la liste visée au paragraphe 1er, elle peut enjoindre au Conseil de soumettre un réviseur d'entreprises non repris dans cette liste à un contrôle de qualité rapproché.

Section 2. – Instruction et mise en état

ARTICLE 52

Le Conseil est compétent pour l'instruction des affaires disciplinaires, sans préjudice des compétences de la Chambre de renvoi et de mise en état.

ARTICLE 53

À l'issue de l'instruction, le Conseil ou l'expert spécialement désigné conformément à l'article 49, § 2 soumet à la Chambre de renvoi et de mise en état, un rapport dans lequel sont exposés les faits avec référence aux dispositions légales, réglementaires ou disciplinaires applicables.

Après avoir décidé du renvoi d'un réviseur d'entreprises devant la Commission de discipline, sans avoir approuvé le rapport visé à l'alinéa 1er, la Chambre de renvoi et de mise en état requiert du Conseil ou de l'expert spécialement désigné conformément à l'article 49, § 2, qu'il rédige ou modifie, dans un délai de deux mois, en se conformant à la décision rendue, un rapport dans lequel ils exposent les faits reprochés au réviseur d'entreprises.

Le rapport dont question aux alinéas 1er et 2 peut comprendre entre autres une description des antécédents disciplinaires non effacés du réviseur d'entreprises concerné, ainsi qu'une proposition de sanction.

ARTICLE 54

Lorsque la Chambre de renvoi et de mise en état juge que les faits soumis sont constitutifs de charges suffisantes à l'égard du réviseur d'entreprises poursuivi, elle renvoie sa décision, accompagnée du rapport visé à l'article 53, devant la Commission de discipline.

ARTICLE 55

La décision de la Chambre de renvoi et de mise en état est notifiée par courrier recommandé, au réviseur d'entreprises concerné et au Conseil et, le cas échéant, à l'expert spécialement désigné conformément à l'article 49, § 2.

ARTICLE 56

La décision de la Chambre de renvoi et de mise en état n'est pas susceptible d'opposition.

ARTICLE 57

La décision de la Chambre de renvoi et de mise en état n'est pas susceptible d'appel.

Section 3. - Les instances disciplinaires

- *Sous-section 1ière. – La Commission de discipline*

ARTICLE 59

§ 1er. La Commission de discipline est saisie soit directement par le Procureur général, soit par la Chambre de renvoi et de mise en état qui lui adresse l'original de la décision de renvoi accompagnée du rapport visé à l'article 53.

§ 2. Le Procureur général ne peut saisir directement la Commission de discipline s'il a antérieurement saisi la Chambre de renvoi et de mise en état des mêmes faits et à charge du même réviseur d'entreprises concerné.

ARTICLE 61

§ 1er. Les décisions de la Commission de discipline sont motivées. Elles sont notifiées sous pli recommandé à la poste, au réviseur d'entreprises intéressé, au Conseil, le cas échéant à l'expert spécialement désigné conformément à l'article 49, § 2, à la Chambre de renvoi et de mise en état et au Procureur général près la Cour d'appel.

Cette notification est accompagnée de tous les renseignements utiles concernant les délais d'opposition et d'appel et les modalités selon lesquelles l'opposition ou l'appel peuvent être formés. À défaut de ces mentions, la notification est nulle.

§ 2. Le Procureur général près la Cour d'appel, le Conseil et la Chambre de renvoi et de mise en état peuvent demander communication du dossier complet de la procédure devant la Commission de discipline.

- *Sous-section 2. - La Commission d'appel*

ARTICLE 64

§ 1er. Le réviseur d'entreprises intéressé peut interjeter appel par pli recommandé adressé à la Commission d'appel dans un délai de trente jours à dater de la notification.

La Commission d'appel notifie l'acte d'appel par pli recommandé, adressé dans les deux jours ouvrables suivant la réception de l'acte, au Procureur général près la Cour d'appel, au Conseil, le cas échéant à l'expert spécialement désigné conformément à l'article 49, § 2 de la loi, ainsi qu'à la Chambre de renvoi et de mise en état.

§ 2. Le Procureur général près la Cour d'appel, le Conseil et le cas échéant l'expert spécialement désigné conformément à l'article 49, § 2 de la loi, peuvent interjeter appel par pli recommandé adressé à la Commission d'appel dans un délai de quarante jours à dater de la notification.

La Commission d'appel notifie l'acte d'appel, par pli recommandé, dans les deux jours ouvrables suivant la réception de l'acte au réviseur d'entreprises intéressé, au Conseil, le cas échéant à l'expert spécialement désigné conformément à l'article 49, § 2 de la loi, et au Procureur général près la Cour d'appel.

ARTICLE 66

§ 1er. Les décisions de la Commission d'appel sont motivées. Elles sont notifiées sans retard sous pli recommandé à la poste au réviseur d'entreprises intéressé, au Conseil, le cas échéant à l'expert spécialement désigné conformément à l'article 49, § 2 de la loi, à la Chambre de renvoi et de mise en état et au Procureur général près la Cour d'appel.

Cette notification est accompagnée de tous les renseignements utiles concernant les délais d'opposition et de pourvoi en cassation ainsi que les modalités selon lesquelles l'opposition et le pourvoi en cassation peuvent être formés. À défaut de ces mentions, la notification est nulle.

§ 2. Le Procureur général près la Cour d'appel, le Conseil et la Chambre de renvoi et de mise en état peuvent demander communication du dossier complet de la procédure devant la Commission d'appel.

Arrêté royal du 26 avril 2007 (surveillance / contrôle de qualité / discipline)

Chapitre Ier.
Définitions

ARTICLE 1ER, § 2

Pour l'application du présent arrêté, il faut entendre par:

1° la loi: la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises;

2° inspecteur: le réviseur d'entreprises ou inspecteur externe à la profession, conformément à l'article 33, § 2 de la loi, chargé de la mission de contrôle de qualité;

3° le réviseur contrôlé: le réviseur d'entreprises soumis au contrôle de qualité.

Chapitre III.
De l'instruction des dossiers et de la décision de renvoi en discipline

Section Ire. - La surveillance

ARTICLE 4

§ 1er. La Commission de surveillance examine, en vue de formuler des propositions au Conseil et sans préjudice des compétences de la Chambre de renvoi et de mise en état, le comportement déontologique, le respect des dispositions légales et règlementaires et toute autre disposition applicable à la profession, aussi bien que la qualité technique des activités des réviseurs d'entreprises, soit d'initiative propre, soit à la demande du

Conseil, soit sur plainte, dans le cadre des compétences du Conseil prévues à l'article 52 de la loi.

§ 2. Est considérée comme plainte toute communication faite à l'Institut, nominative, datée et signée, de reproches à l'encontre d'un réviseur d'entreprises, pour autant qu'elle se présente explicitement et expressément comme une plainte.

ARTICLE 7

§ 1er. La Commission de surveillance ne peut valablement délibérer hors la présence d'au moins la moitié de ses membres.

§ 2. Les membres de la Commission de surveillance s'abstiennent de siéger dans toute délibération ou décision pour laquelle leur indépendance ou leur objectivité pourrait être mise en doute. Les membres concernés sont remplacés par les membres suppléants pour le traitement des dossiers en question. Le Conseil est habilité à arrêter des directives à ce sujet, après consultation de la Commission de surveillance.

§ 3. Les enquêteurs qui auraient été désignés ne pourront pas participer à la proposition de décision ultérieure de la Commission de surveillance ou à la décision du Conseil relative à une éventuelle saisine de la Chambre de renvoi et de mise en état.

§ 4. La proposition de décision formulée au Conseil par la Commission de surveillance ou la décision du Conseil de saisir la Chambre de renvoi et de mise en état n'est susceptible d'aucun recours.

Section II. - Le Contrôle de qualité

ARTICLE 8, § 1ER

Il est créé au sein de l'Institut, conformément aux articles 33 et 34 de la loi, une commission chargée de l'organisation du contrôle de qualité, dénommée Commission contrôle de qualité.

Après avis de la Commission Contrôle de qualité, le Conseil soumet une proposition de budget annuel de fonctionnement, spécialement affecté au contrôle de qualité, pour approbation à la Chambre de renvoi et de mise en état simultanément à l'approbation de la liste annuelle des contrôles de qualité prévue à l'article 46, § 2, de la loi. Le montant de ce budget ne peut pas être inférieur à 200.000 euros.

ARTICLE 9

§ 1er. La Commission Contrôle de qualité agit au nom et pour le compte du Conseil et sans préjudice des compétences de la Chambre de renvoi et de mise en état.

§ 2. La Commission Contrôle de qualité :

1° propose au Conseil, sans préjudice de la supervision externe sur le Conseil, les normes concernant le contrôle de qualité;

2° propose au Conseil, sans préjudice de la supervision externe sur le Conseil, les guides de travail des inspecteurs, conformément à l'article 33, § 2, de la loi, pour effectuer le contrôle de qualité des réviseurs d'entreprises;

3° propose annuellement au Conseil, sans préjudice de la supervision externe sur le Conseil, la liste des réviseurs d'entreprises qui seront soumis au contrôle de qualité;

4° propose au Conseil, sans préjudice de la supervision externe sur le Conseil, la liste des inspecteurs, conformément à l'article 33, § 2 de la loi, susceptibles d'effectuer des contrôles de qualité auprès des réviseurs d'entreprises, et propose à chaque réviseur d'entreprises de soumettre au contrôle de qualité les noms des inspecteurs, mentionnés dans ladite liste, qui pourront effectuer ce contrôle;

5° supervise le déroulement des contrôles de qualité et examine les résultats de ceux-ci, avant de les soumettre au Conseil;

6° vérifie le respect de l'obligation de formation permanente conformément à la norme relative à la formation permanente prévue à l'article 31 de la loi.

ARTICLE 13

§ 1er. La Commission Contrôle de qualité ne peut valablement délibérer hors la présence d'au moins la moitié de ses membres.

§ 2. Les membres de la Commission Contrôle de qualité s'abstiennent de siéger dans toute délibération ou décision pour laquelle leur indépendance ou leur objectivité pourrait être mise en doute. Les membres concernés sont remplacés par les membres suppléants pour le traitement des dossiers en question. Le Conseil est habilité à arrêter des directives à ce sujet, après consultation de la Commission Contrôle de qualité.

§ 3. Les rapporteurs qui auraient été désignés ne pourront pas participer à la proposition de décision ultérieure de la Commission Contrôle de qualité ni à la décision du Conseil quant à une éventuelle saisine de la Chambre de renvoi et de mise en état.

§ 4. La décision du Conseil de saisir la Chambre de renvoi et de mise en état n'est susceptible d'aucun recours.

ARTICLE 14

Lorsqu'un réviseur d'entreprises ne donne pas suite dans un délai raisonnable aux recommandations suggérées à la suite d'un contrôle de qualité, le Conseil, en fonction de la gravité des faiblesses constatées pourra saisir, le cas échéant, la Chambre de renvoi et de mise en état.

Section III. - La Chambre de renvoi et de mise en état

ARTICLE 20

§ 1er. Lorsque la Chambre de renvoi et de mise en état n'approuve pas la conclusion d'un contrôle de qualité ou d'une enquête de surveillance, adoptée par le Conseil, elle substitue sa propre décision à celle du Conseil qui l'adaptera.

§ 2. À la requête de la Chambre de renvoi et de mise en état, le Conseil soumet à la Chambre de renvoi et de mise en état une conclusion motivée accompagnée d'un rapport dans lequel il expose les faits reprochés au réviseur d'entreprises avec référence aux dispositions légales, réglementaires ou disciplinaires concernées.

ARTICLE 21

§ 1er. La Chambre de renvoi et de mise en état décide si elle confie l'examen d'un dossier à l'un de ses rapporteurs ou à la Chambre de renvoi et de mise en état au complet.

§ 2. La fixation du dossier devant la Chambre de renvoi et de mise en état est notifiée par la Chambre de renvoi et de mise en état par pli recommandé au réviseur d'entreprises intéressé et au Conseil de l'Institut, accompagnée du rapport visé à l'article 53 de la loi.

§ 3. Le réviseur d'entreprises intéressé dispose d'un délai de quinze jours à dater de la notification pour prendre connaissance du dossier et éventuellement en prendre copie moyennant paiement et déposer des observations écrites. Passé ce délai, les observations écrites seront écartées des débats.

§ 4. La procédure devant la Chambre de renvoi et de mise en état se déroule exclusivement par écrit et les parties ne peuvent faire valoir leurs arguments lors d'une audience.

ARTICLE 22

La Chambre de renvoi et de mise en état peut renvoyer le dossier au Conseil ou à l'expert spécialement désigné conformément à l'article 49, § 2 de la loi en requérant l'accomplissement de devoirs complémentaires.

ARTICLE 23

Le Président peut, avec l'accord des rapporteurs, entendre ou faire appel pendant les réunions à des experts autres que ceux visés à l'article 49, § 2 de la loi. Ces personnes ne peuvent pas participer au vote.

Chapitre VIII.
De l'information des tiers

ARTICLE 36

§ 1er. Sans préjudice des compétences de la Chambre de renvoi et de mise en état, lorsque le Conseil a reçu une plainte concernant un réviseur d'entreprises et qu'il décide de ne saisir ni la Commission de discipline ni la Commission d'appel, il communique cette décision et sa motivation au plaignant dans le mois de ladite décision. Si cette décision s'accompagne d'un rappel à l'ordre, la décision et le rappel à l'ordre ne sont communiqués au plaignant qu'au moment où le rappel à l'ordre est devenu définitif.

§ 2. Lorsque la Chambre de renvoi et de mise en état, la Commission de discipline ou la Commission d'appel ont statué sur des faits ayant fait l'objet d'une plainte, le Conseil communique au plaignant qui en fait la demande, le dispositif de la décision coulée en force de chose jugée résultant de la saisine.

Dans ce cas, le Conseil informe également le plaignant que seul le Procureur général peut autoriser l'accès à une copie intégrale ou partielle de la motivation de la décision. Le Procureur général examine toute demande d'accès en prenant en compte les impératifs résultant du secret professionnel du réviseur d'entreprises.

§ 3. Lorsqu'une plainte est en cours d'examen, ou, lorsqu'à la suite d'une plainte, les instances disciplinaires ont été saisies et qu'aucune décision coulée en force de chose jugée n'est encore intervenue, le Conseil informe le plaignant, à la demande de celui-ci, qu'aucune décision définitive n'a encore été prise au sujet de la plainte.

§ 4. Le Conseil donne copie au réviseur d'entreprises concerné de toute communication faite au plaignant en vertu du présent article.

Chapitre IX.
De la discipline des stagiaires

ARTICLE 37

§ 1er. En exécution de l'article 76 de la loi, les dispositions du présent article sont applicables en matière de discipline des stagiaires. La Commission du stage, son président et son président suppléant remplissent les fonctions qui sont dévolues respectivement à la Commission de discipline, à son président et à son président suppléant.

La Chambre de renvoi et de mise en état n'intervient pas en matière de procédures disciplinaires concernant les stagiaires conformément à l'article 46, § 3, de la loi.

§ 2. L'instruction des dossiers est confiée par le Conseil à un ou plusieurs rapporteurs ayant la qualité de réviseur d'entreprises ou de réviseur d'entreprises honoraire, et qui ne sont pas membre de la Commission du stage.

§ 3. Le Conseil peut déléguer les fonctions que le présent arrêté lui assigne à un comité formé par trois de ses membres.

§ 4. L'audition du stagiaire au cours de l'instruction peut être remplacée, à l'initiative du ou des rapporteur(s), par une demande d'explication par écrit.

§ 5. Lorsqu'elle agit en tant que juridiction disciplinaire, la Commission du stage siège valablement pour autant que trois de ses membres au moins composent la chambre réunie à cet effet.

§ 6. Toutes les sanctions encourues par un stagiaire sont automatiquement effacées le jour de sa prestation de serment comme réviseur d'entreprises, à l'exception des sanctions de suspension de trois mois au moins, qui ne sont effacées que cinq ans après la prestation de serment.

§ 7. La radiation d'un stagiaire entraîne la perte du bénéfice de toutes les épreuves déjà subies, y compris l'examen d'admission, et l'interdiction de présenter à nouveau celui-ci avant un terme de dix années.

§ 8. Toute notification ou communication faite au stagiaire ou à un tiers plaignant dans le cadre d'une instruction ou d'une procédure disciplinaire est adressée en copie au maître de stage, sauf dans les cas où l'autorité qui procède à la notification ou à la communication estimerait que l'envoi d'une copie au maître de stage porterait préjudice à l'instruction ou à la procédure disciplinaire.

§ 9. Pour l'application de l'article 27 du présent arrêté les termes « réviseur d'entreprises » et « art. 73 de la loi » sont respectivement lus comme « stagiaire » et « art. 76, § 2 de la loi ».

Chapitre X.
Dispositions finales

ARTICLE 39

§ 1er. Le présent arrêté s'applique aux procédures en cours lors de son entrée en vigueur et aux sanctions prononcées antérieurement. Les dispositions du présent arrêté ne peuvent toutefois pas être invoquées pour remettre en cause la validité d'actes posés antérieurement à son entrée en vigueur.

§ 2. Nonobstant le paragraphe précédent, les obligations de communication fixées par les articles 31 et 32 ne s'appliquent qu'aux décisions prises après l'entrée en vigueur du présent arrêté.

§ 3. Pour la première année, la contribution due par l'Institut en vertu de l'article 18 est fixée à 260.000 euro, et couvre la période qui s'étend entre le 27 avril 2007 et le 31 décembre 2007. L'éventuel surplus est reporté sur l'exercice 2008.

2.2.2.2. Composition et mode de nomination

Loi du 22 juillet 1953 (extraits)

Chapitre VIII.
De la discipline professionnelle

Section 1re. - De la Chambre de renvoi et de mise en état

- *Sous-section 1re. - Composition et financement*

ARTICLE 44

§ 1er. Il est créé un organisme d'intérêt public, dénommé Chambre de renvoi et de mise en état, qui est doté de la personnalité juridique.

§ 2. La Chambre de renvoi et de mise en état est dirigée par un organe composé de trois directeurs, dont le président. Les membres de cet organe portent le titre de rapporteur. Deux tiers des rapporteurs au plus relèvent du même rôle linguistique.

Cet organe est chargé de la gestion opérationnelle de la Chambre de renvoi et de mise en état et pose tous les actes nécessaires à l'exécution des missions de la Chambre de renvoi et de mise en état.

Il s'agit d'un collège qui délibère conformément aux règles habituelles des organes collégiaux, sauf exceptions déterminées par la loi ou par le Roi.

§ 3. Le Président de la Chambre de renvoi et de mise en état assume également les tâches administratives pour cette Chambre.

§ 4. L'article 458 du Code pénal est d'application pour les rapporteurs.

§ 5. Le Roi nomme un membre de la Chambre de renvoi et de mise en état sur proposition du Ministre de l'Economie, un autre membre sur proposition du Ministre de la Justice et le Président sur proposition conjointe du Ministre de l'Economie et du Ministre de la Justice.

Nominations publiées dans le Moniteur belge du 24 mai 2007

Le Roi peut, sur proposition conjointe du Ministre de l'Economie et du Ministre de la Justice, mettre fin au mandat d'un rapporteur, en ce compris du Président, soit avec l'accord du rapporteur concerné soit pour motifs justes et graves dans l'intérêt de la Chambre.

Les modalités de fonctionnement de la Chambre de renvoi et de mise en état sont réglées par le Roi.

Arrêté ministériel du 28 avril 2009 portant approbation du règlement d'ordre intérieur de la Chambre de Renvoi et de Mise en État dans le cadre de la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises

Le Roi peut étendre la composition de l'organe de la Chambre de renvoi et de mise en état, dont le nombre de rapporteurs ne peut dépasser sept.

Sans préjudice de l'article 43, § 2, de la présente loi, est incompatible avec la fonction de rapporteur, la qualité de membre de l'Institut, de membre du Conseil Supérieur des Professions économiques et de membre du Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire. Les rapporteurs justifient des compétences requises par la Directive européenne du 17 mai 2006 relative au contrôle légal des comptes. Sont présumés justifier desdites compétences :

a) les magistrats,
b) les avocats,
c) les juristes d'entreprises,
d) les notaires, et
e) les autres titulaires d'un diplôme de niveau master qui justifient d'une expérience utile dans les matières visées par la Directive européenne précitée.

§ 6. Les rapporteurs bénéficient d'un statut de mandataire et perçoivent une rémunération mensuelle y afférant, qui doit garantir leur indépendance.

Arrêté royal du 26 avril 2007 (surveillance / contrôle de qualité / discipline)

Chapitre III.
De l'instruction des dossiers et de la décision de renvoi en discipline

Section III. - La Chambre de renvoi et de mise en état

ARTICLE 15

§ 1er. Les rapporteurs de la Chambre de renvoi et de mise en état, constituée conformément à l'article 44, § 1er, de la loi, sont désignés par le Roi, conformément à l'article 44, § 5 de la loi.

Nominations publiées dans le Moniteur belge du 24 mai 2007

§ 2. Les rapporteurs de la Chambre de renvoi et de mise en état ne peuvent, pendant la durée de leur mandat et pendant une période de six mois après leur mandat, exercer aucune fonction ou activité, rémunérée ou non, aux services d'un réviseur d'entreprises.

La convention visée à l'article 19, § 5, peut éventuellement prévoir une indemnité en compensation de cette interdiction après la cessation du mandat. Cette indemnité ne peut pas être supérieure à la rémunération brute que le rapporteur aurait reçue pendant la période de six mois précédant la fin du mandat.

§ 3. Si un rapporteur a un conflit d'intérêts dans le cadre du traitement d'un dossier, il doit immédiatement le communiquer par écrit à tous les autres rapporteurs. Le rapporteur concerné ne peut pas participer au délibéré concernant ce dossier, ni participer au vote.

ARTICLE 16

La Chambre de renvoi et de mise en état établit son règlement d'ordre intérieur et le soumet pour approbation au Ministre qui a l'Economie dans ses attributions.

Règlement d'ordre intérieur publié dans le Moniteur belge du 15 mai 2009, 2ième édition

ARTICLE 17

La Chambre de renvoi et de mise en état peut engager du personnel administratif pour l'exécution de ses missions et fixe la rémunération pour les prestations de ce personnel.

Règlement d'ordre intérieur

Chapitre II.
Délibérations de la Chambre

ARTICLE 7

La Chambre ne peut délibérer valablement que si la moitié de ses membres a participé à la délibération, sans préjudice de l'article 9.

ARTICLE 8

Les décisions de la Chambre sont prises collégialement. La délibération est secrète.

ARTICLE 9

Un membre peut donner une procuration écrite à un autre membre pour voter en son nom sur un point particulier. La procuration est remise au Président.

ARTICLE 10

Chaque membre ne peut présenter de procuration écrite que pour un seul autre membre de la Chambre.

2.2.2.3. Financement

Loi du 22 juillet 1953 (extraits)

Chapitre VIII.
De la discipline professionnelle

Section 1re. - De la Chambre de renvoi et de mise en état

- *Sous-section 1re. - Composition et financement*

ARTICLE 45

§ 1er. Le financement de la Chambre de renvoi et de mise en état est pris en charge par l'Institut.

§ 2. La rémunération du président et des rapporteurs est fixée par le Roi, sur proposition du Ministre en charge de l'Economie. Cette rémunération ne peut être supérieure à la moitié du traitement octroyé au Premier Président du Conseil d'État, auquel sont automatiquement ajoutées les augmentations et avantages y afférents, compte tenu d'une ancienneté de 35 ans.

§ 3. Le budget de la Chambre de renvoi et de mise en état est fixé chaque année sur la base des frais de l'année écoulée, avec un maximum de 400.000 euro.

§ 4. La Chambre peut disposer de l'infrastructure mise en place à cet effet par l'Institut.

§ 5. Les frais et honoraires sollicités par l'expert spécialement désigné par la Chambre de renvoi et de mise en état conformément à l'article 49, § 2 sont supportés par l'Institut.

À défaut d'accord de l'Institut sur le montant des frais et honoraires, la partie la plus diligente soumettra l'incident à la Commission de discipline qui les taxera.

Chapitre III.
De l'instruction des dossiers et de la décision de renvoi en discipline

Section III. - La Chambre de renvoi et de mise en état

ARTICLE 18

§ 1er. La Chambre de renvoi et de mise en état fixe chaque année son budget, sur la base du calcul des frais de l'année écoulée, en tenant compte du maximum visé à l'article 45, § 3 de la loi.

Le cas échéant, la contribution due par l'Institut est adaptée dans la limite précitée.

§ 2. La Chambre de renvoi et de mise en état pourra obtenir le paiement par l'Institut d'une ou de plusieurs avances sur la contribution annuelle, selon les modalités qu'elle détermine.

ARTICLE 19

§ 1er. La rémunération du Président et des autres rapporteurs de la Chambre de renvoi et de mise en état consiste en une indemnité mensuelle forfaitaire.

Compte tenu des tâches administratives que le Président de la Chambre de renvoi et de mise en état doit assumer, l'indemnité mensuelle forfaitaire du Président est supérieure à l'indemnité mensuelle forfaitaire des autres rapporteurs.

§ 2. L'indemnité mensuelle forfaitaire visée au paragraphe précédent peut s'élever à 4.000 euro brut par mois au maximum pour le Président et à 3.500 euro brut au maximum pour chacun des autres rapporteurs. Cette rémunération est adaptée annuellement à l'évolution de l'indice des prix à la consommation.

§ 3. Le Président, les rapporteurs et l'expert visé à l'article 49, § 2, de la loi, ont droit au remboursement de leurs frais de déplacement, de leurs frais de séjour et de tout autre frais qu'ils doivent engager dans l'exercice de leur mandat. Ces frais sont remboursés à concurrence du montant des frais réels moyennant dépôt de pièces justificatives. La convention visée à l'article 19, § 5, du présent arrêté royal peut éventuellement prévoir un remboursement des frais sur une base forfaitaire.

§ 4. Seule une indemnité forfaitaire de 125 euro brut par demi jour est accordée à l'expert visé à l'article 49, § 2, de la loi pour les devoirs d'instruction qui lui sont confiés par la Chambre de renvoi et de mise en état. Le Roi peut augmenter ce montant sur proposition de la Chambre de renvoi et de mise en état. Cette indemnité est adaptée annuellement à l'évolution de l'indice des prix à la consommation.

§ 5. Le montant de la rémunération et de l'indemnité du Président et des rapporteurs, ainsi que les autres modalités selon lesquelles ils exerceront leur mandat, sont fixés dans une convention particulière conclue entre, d'une part, la Chambre de renvoi et de mise en état et, d'autre part, respectivement le Président et chacun des autres rapporteurs.

Cette convention, qui règle uniquement les modalités selon lesquelles les personnes concernées exercent leur mandat et qui ne constitue donc pas un contrat de travail, est établie par écrit de manière distincte pour le Président et pour chacun des autres rapporteurs.

Pour la négociation et la signature de cette convention, la Chambre de renvoi et de mise en état est représentée par le Ministre en charge de l'Economie.

2.2.2.4. Secret professionnel

Loi du 22 juillet 1953 (extraits)

Chapitre VIII.
De la discipline professionnelle

Section 1re. - De la Chambre de renvoi et de mise en état

- *Sous-section 1re. - Composition et financement*

ARTICLE 44, §§ 1ER et 2, ALINÉA 1ER

§ 1er. Il est créé un organisme d'intérêt public, dénommé Chambre de renvoi et de mise en état, qui est doté de la personnalité juridique.

§ 2. La Chambre de renvoi et de mise en état est dirigée par un organe composé de trois directeurs, dont le président. Les membres de cet organe portent le titre de rapporteur. Deux tiers des rapporteurs au plus relèvent du même rôle linguistique.

ARTICLE 44, § 4

L'article 458 du Code pénal est d'application pour les rapporteurs.

Section 3. - Les instances disciplinaires

- *Sous-section 3. - Dispositions communes aux instances disciplinaires*

ARTICLE 69

Sans préjudice des dispositions de la présente loi relatives à la discipline des réviseurs d'entreprises, les dispositions du Code judiciaire en matière de discipline des magistrats s'appliquent aux membres et membres suppléants de la Chambre de renvoi et de mise en état, de la Commission de discipline et de la Commission d'appel. Pour l'application de ces dispositions, un membre ou membre suppléant de la Chambre de renvoi et de mise en état, ou de la Commission de discipline est assimilé à un juge au tribunal de première instance, et un membre ou membre suppléant de la Commission d'appel est assimilé, à un conseiller de la Cour d'appel.

2.2.3. Instances disciplinaires

2.2.3.1. Dispositions communes à la Commission de discipline et à la Commission d'appel

Base légale pour ce qui concerne le révisorat d'entreprises

Loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises, coordonnée le 30 avril 2007

Loi du 22 juillet 1953

Chapitre I[er].
Dénomination – objet

ARTICLE 2 (PARTIM)

Pour l'application de la présente loi, il faut entendre par :

13° les instances disciplinaires : la Commission de discipline et la Commission d'appel;

Chapitre II.
Des réviseurs d'entreprises, de leur inscription dans le registre public de l'Institut et de la protection de leur titre

ARTICLE 11, § 3

Les stagiaires peuvent porter le titre de réviseur d'entreprises stagiaire. Les stagiaires n'ont pas la qualité de réviseur d'entreprises, mais sont soumis à la surveillance et au pouvoir disciplinaire de l'Institut.

Chapitre IV.
Gestion et fonctionnement de l'Institut

ARTICLE 22, § 5

L'Institut exécute ses missions exclusivement dans l'intérêt général. L'Institut, les membres de ses organes et les membres de son personnel n'encourent aucune responsabilité civile en raison de leurs décisions, actes ou comportements dans l'exercice des missions légales de l'Institut sauf en cas de dol ou de faute lourde.

Constituent une faute lourde, la violation du secret de l'instruction disciplinaire ainsi que la décision de prononcer une injonction qui serait manifestement abusive.

Chapitre VI.
Du rôle de l'Institut dans l'exercice de la fonction du réviseur d'entreprises

Section 8. - Transmission d'informations relatives aux procédures et sanctions et consultation du Conseil par des autorités

ARTICLE 42

Le Conseil peut être consulté par l'instance judiciaire, disciplinaire ou administrative, saisie d'une cause intéressant le réviseur d'entreprises dans le cadre de l'exercice de sa profession.

Chapitre VIII.
De la discipline professionnelle

Section 3. - Les instances disciplinaires

- *Sous-section 3. - Dispositions communes aux instances disciplinaires*

ARTICLE 69

Sans préjudice des dispositions de la présente loi relatives à la discipline des réviseurs d'entreprises, les dispositions du Code judiciaire en matière de discipline des magistrats s'appliquent aux membres et membres suppléants de la Chambre de renvoi et de mise en état, de la Commission de discipline et de la Commission d'appel. Pour l'application de ces dispositions, un membre ou membre suppléant de la Chambre de renvoi et de mise en état, ou de la Commission de discipline est assimilé à un juge au tribunal de première instance, et un membre ou membre suppléant de la Commission d'appel est assimilé, à un conseiller de la Cour d'appel.

ARTICLE 70

Le Conseil est tenu informé dans un délai de quinze jours, par la Commission de discipline et par la Commission d'appel des affaires dont elles sont saisies. Le Conseil peut, à tout moment, décider d'intervenir auprès de la Commission de discipline et de la Commission d'appel en vue d'exposer son point de vue sur les affaires en cours.

ARTICLE 71

§ 1er. Les modalités d'organisation des instances disciplinaires, de la procédure devant celles-ci, des effets et de la publicité des sanctions sont fixées par le Roi.

§ 2. Les membres des instances disciplinaires perçoivent chacun 150 EUR au titre de jetons de présence par audience et 150 EUR au titre d'indemnité de vacation par demi-journée consacrée à d'autres prestations. Ces indemnités sont versées par l'Institut. Le Roi peut adapter ces montants en tenant compte de la charge de travail et peut fixer les modalités de paiement.

● *Sous-section 4. - Sanctions disciplinaires*

ARTICLE 72

§ 1er. Des sanctions disciplinaires peuvent être infligées par les instances disciplinaires aux réviseurs d'entreprises :

1° qui ont manqué aux obligations liées à l'exercice de la profession;

2° qui ont manqué aux principes de dignité, de probité, de prudence ou de délicatesse qui font la base de la profession;

3° qui ont manqué aux justes égards dus envers l'Institut ou ses organes.

§ 2. En cas de renvoi d'un réviseur d'entreprises personne physique devant la Commission de discipline, le cabinet de révision que ce réviseur d'entreprises représente le cas échéant, ne peut être renvoyé qu'en raison d'une faute disciplinaire distincte dans le chef du cabinet de révision même.

ARTICLE 73

§ 1er. Les sanctions disciplinaires qui peuvent être infligées sont :

a) l'avertissement;

b) la réprimande;

c) l'interdiction d'accepter ou de continuer certaines missions;

d) la suspension pour un terme ne pouvant excéder une année assortie, le cas échéant, pour une suspension d'un mois au moins, de la publication de la suspension sur le site internet de l'Institut pendant la durée de ladite suspension;

e) la radiation.

§ 2. La suspension emporte interdiction d'exercer des activités professionnelles en tant que réviseur d'entreprises en Belgique pour la durée prévue par la peine. La suspension emporte interdiction de participer aux délibérations et élections de l'assemblée générale, du Conseil et des Commissions de l'Institut, y compris la Commission de discipline et la Commission d'appel, pendant la durée de l'exécution de cette peine disciplinaire.

§ 3. Par dérogation au paragraphe 2 du présent article, lorsqu'une suspension d'un mois maximum est infligée à un cabinet de révision, celui-ci peut poursuivre ses activités professionnelles si, au plus tard le jour où la suspension doit prendre cours, il a versé à l'Institut un montant égal à autant de fois cinq cents euros qu'il compte d'associés, ayant la qualité de réviseur d'entreprises, multipliés par le nombre de jours ouvrables de suspension. Ce montant est considéré comme étant définitivement acquis à l'Institut.

Le montant de cinq cents euros peut être adapté par le Conseil en fonction de l'évolution de l'indice des prix à la consommation. Toute adaptation est publiée par le Conseil selon les modalités qu'il détermine.

§ 4. La radiation emporte interdiction d'exercer la profession de réviseur d'entreprises en Belgique.

ARTICLE 74

L'Institut prend les mesures nécessaires en vue de rendre dûment publiques les sanctions prévues par l'article 73, § 1er prononcées contre les réviseurs d'entreprises.

ARTICLE 75

§ 1er. Pour les besoins de l'article 22 de la loi du 11 janvier 1993 relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme, la Commission de discipline et la Commission d'appel sont considérées comme étant les autorités disciplinaires compétentes.

§ 2. La Commission de discipline et la Commission d'appel peuvent décider de la publication de leur décision et de ses modalités.

2.2.3.2. Autres dispositions applicables à la Commission de discipline

Base légale pour ce qui concerne le révisorat d'entreprises

Loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises, coordonnée le 30 avril 2007

Arrêté royal du 26 avril 2007 organisant la surveillance et le contrôle de qualité et portant règlement de discipline des réviseurs d'entreprises

Arrêté royal du 7 juin 2007 fixant le règlement d'ordre intérieur de l'Institut des Réviseurs d'entreprises

2.2.3.2.1. Compétences en tant que composante du système de supervision publique

Loi du 22 juillet 1953 (extraits)

Chapitre VI.
Du rôle de l'Institut dans l'exercice de la fonction du réviseur d'entreprises

Section 6. – Rappel à l'ordre

ARTICLE 37, § 4

Tout rappel à l'ordre devenu définitif est mentionné dans le dossier du réviseur d'entreprises pendant cinq ans, moment auquel il est automatiquement effacé. Si pendant ce délai, le réviseur d'entreprises fait l'objet d'une saisine ou d'une nouvelle saisine de la Commission de discipline ou de la Commission d'appel, cette instance disciplinaire est spécialement informée de la décision de rappel à l'ordre.

Section 7. – Mesure d'ordre provisoire

ARTICLE 38, § 1ER

Le Comité exécutif de l'Institut peut, soit d'initiative par décision unanime de ses membres présents lors de la délibération, soit à la demande de la Chambre de renvoi et de mise en état, lorsque l'intérêt public le requiert, enjoindre par mesure d'ordre au réviseur d'entreprises de s'abstenir provisoirement de tout service professionnel ou de services déterminés. Dans les cinq jours ouvrables de la notification au réviseur d'entreprises concerné, le Conseil informe la Chambre de renvoi et de mise en état d'une mesure d'ordre provisoire prise à l'encontre d'un réviseur d'entreprises.

La mesure d'ordre est applicable pendant le délai indiqué par le Comité exécutif. Elle cesse ses effets de plein droit si la Commission de discipline n'est pas saisie des indices, faits ou charges ayant justifié la mesure d'ordre provisoire, dans les six mois de cette mesure. Elle cesse également de plein droit ses effets lorsque la décision des instances disciplinaires relative à ces indices, faits ou charges, est coulée en force de chose jugée.

Chapitre VIII.
De la discipline professionnelle

Section 1re. - De la Chambre de renvoi et de mise en état

- *Sous-section 1re. - Composition et financement*

ARTICLE 45, § 5

Les frais et honoraires sollicités par l'expert spécialement désigné par la Chambre de renvoi et de mise en état conformément à l'article 49, § 2 sont supportés par l'Institut.

À défaut d'accord de l'Institut sur le montant des frais et honoraires, la partie la plus diligente soumettra l'incident à la Commission de discipline qui les taxera.

Section 2. – Instruction et mise en état

ARTICLE 54

Lorsque la Chambre de renvoi et de mise en état juge que les faits soumis sont constitutifs de charges suffisantes à l'égard du réviseur d'entreprises poursuivi, elle renvoie sa décision, accompagnée du rapport visé à l'article 53, devant la Commission de discipline.

Section 3. - Les instances disciplinaires

- *Sous-section 1re. - La Commission de discipline*

ARTICLE 58

§ 1er. La discipline professionnelle est exercée en première instance par une Commission de discipline.

§ 2. Cette Commission comprend deux chambres, l'une d'expression française, l'autre d'expression néerlandaise. Chaque chambre est composée d'un président, juge en fonction au Tribunal de commerce au moment de sa nomination, ainsi que d'un membre indépendant de la profession de réviseur d'entreprises désigné par le Roi sur proposition du Ministre de l'Economie et d'un réviseur d'entreprises nommé par le Conseil. Le président est nommé par le Roi sur proposition du Ministre de la Justice. Pour chaque membre effectif, il est désigné au moins un membre suppléant.

Arrêté royal du 30 avril 2007 portant nomination des membres de la Commission de discipline de l'Institut des Réviseurs d'entreprises, visé à l'article 58 de la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseurs d'entreprises

Arrêté royal du 1er juillet 2009 portant désignation d'un membre de la Commission de discipline de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises

Arrêté royal du 22 décembre 2009 portant désignation des membres des Commissions de discipline et des Commissions d'appel de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises et l'arrêté royal du 18 avril 2010 portant modification de l'arrêté royal du 22 décembre 2009.

§ 3. Les membres effectifs et suppléants sont nommés pour une période renouvelable de six ans. Cependant, lorsque le terme du mandat d'un membre effectif ou suppléant est échu, il reste en fonction jusqu'à son renouvellement ou la nomination de son successeur.

ARTICLE 59

§ 1er. La Commission de discipline est saisie soit directement par le Procureur général, soit par la Chambre de renvoi et de mise en état qui lui adresse l'original de la décision de renvoi accompagnée du rapport visé à l'article 53.

§ 2. Le Procureur général ne peut saisir directement la Commission de discipline s'il a antérieurement saisi la Chambre de renvoi et de mise en état des mêmes faits et à charge du même réviseur d'entreprises concerné.

ARTICLE 60

§ 1er. La Commission de discipline ne peut prononcer une peine disciplinaire que si le réviseur d'entreprises intéressé a été invité par lettre recommandée à la poste, adressée au moins trente jours à l'avance, à se présenter devant la Commission de discipline.

Cette lettre contient, sous peine de nullité, une copie, selon le cas, de la décision de renvoi visée à l'article 53, alinéa 1er ou 2, ainsi que, le cas échéant, du rapport visé à l'article 53. Il mentionne la faculté de consulter le dossier et invite le réviseur d'entreprises à adresser à la Commission de discipline un mémoire en défense auquel sont joints tous les documents utiles à sa défense.

§ 2. Le réviseur d'entreprises intéressé bénéficie d'un droit de récusation dans les cas prévus à l'article 828 du Code judiciaire.

La Commission de discipline autrement composée statue sur la récusation.

§ 3. Le réviseur d'entreprises peut faire valoir sa défense verbalement ou par écrit.

§ 4. La procédure a lieu publiquement, sauf demande contraire expresse du réviseur d'entreprises concerné ou lorsque la publicité porte atteinte à la moralité, à l'ordre public, à la sécurité nationale, à l'intérêt des mineurs, à la protection de la vie privée, à l'intérêt de la justice ou au secret professionnel au sens de l'article 79 de la présente loi.

ARTICLE 61

§ 1er. Les décisions de la Commission de discipline sont motivées. Elles sont notifiées sous pli recommandé à la poste, au réviseur d'entreprises intéressé, au Conseil, le cas échéant à l'expert spécialement désigné conformément à l'article 49, § 2, à la Chambre de renvoi et de mise en état et au Procureur général près la Cour d'appel.

Cette notification est accompagnée de tous les renseignements utiles concernant les délais d'opposition et d'appel et les modalités selon lesquelles l'opposition ou l'appel peuvent être formés. À défaut de ces mentions, la notification est nulle.

§ 2. Le Procureur général près la Cour d'appel, le Conseil et la Chambre de renvoi et de mise en état peuvent demander communication du dossier complet de la procédure devant la Commission de discipline.

ARTICLE 62

Celui à charge duquel une décision disciplinaire par défaut a été rendue peut faire opposition à cette décision dans un délai de trente jours.

Pour être recevable, l'opposition doit être notifiée dans le délai prescrit à la Commission de discipline sous pli recommandé à la poste. Lorsque l'opposant fait défaut une seconde fois, une nouvelle opposition n'est plus recevable.

Chapitre IV.
De l'organisation des Commissions de discipline et d'appel

ARTICLE 24

§ 1er. Le président de chacune des chambres des Commissions de discipline et d'appel organise le calendrier des audiences.

Ce calendrier, arrêté avant le début de l'année judiciaire, prévoira, sans préjudice de l'organisation d'audiences extraordinaires et des vacances judiciaires, la tenue d'au moins une audience par mois.

Le calendrier des audiences peut être consulté sur le site internet de l'Institut.

§ 2. Les Commissions de discipline et d'appel tiennent leurs audiences au siège de l'Institut.

§ 3. Le secrétariat des instances disciplinaires est assuré par l'Institut.

§ 4. Le président effectif de chacune de ces chambres règle au sein de celle-ci les remplacements, le sien et celui des membres effectifs par leurs suppléants.

§ 5. Les indemnités des membres des instances disciplinaires sont versées par l'Institut sur une base trimestrielle.

ARTICLE 25

§ 1er. Lorsqu'une chambre d'une Commission de discipline ou d'appel ne peut être composée au sein d'un rôle linguistique, par suite d'empêchement de membres effectifs et de leurs suppléants, il est fait appel, à l'initiative du Conseil ou du réviseur d'entreprises poursuivi, à un ou plusieurs membres de la chambre de l'autre rôle qui disposent d'une connaissance suffisante de l'autre langue, et selon la qualité en vertu de laquelle ils ont été nommés.

§ 2. Toute demande formulée en exécution du paragraphe précédent est adressée au président de la chambre de l'autre rôle linguistique ou, à défaut, à son suppléant, qui prend toutes les dispositions utiles en vue de la composition du siège.

Chapitre V.
De la procédure devant les Commissions de discipline et d'appel

ARTICLE 26

§ 1er. Lorsque plusieurs manquements disciplinaires sont imputés au réviseur d'entreprises concerné, une seule procédure est engagée à sa charge. Elle ne peut déboucher que sur une seule sanction disciplinaire.

§ 2. Si un nouveau manquement lui est imputé au cours de la procédure disciplinaire, et sauf connexité avec la précédente, une nouvelle procédure est engagée sans que la procédure déjà engagée ne soit interrompue pour autant.

ARTICLE 27

§ 1er. Le réviseur d'entreprises intéressé, le Conseil ou l'expert spécialement désigné conformément à l'article 49, § 2, de la loi peuvent se faire assister ou représenter à l'audience par un avocat ou par un réviseur d'entreprises.

La Commission de discipline et la Commission d'appel peuvent néanmoins exiger la comparution personnelle.

§ 2. Le Conseil et le réviseur d'entreprises intéressé peuvent chacun demander à la Commission de discipline et d'appel d'entendre le ou les experts visés à l'article 49, § 2, de la loi.

Les Commissions de discipline et d'appel peuvent à tout moment demander au Conseil un complément de rapport destiné à les éclairer sur les éléments de la cause dont elles sont saisies.

§ 3. Les Commissions de discipline et d'appel peuvent décider d'entendre le plaignant lorsqu'elles ont été saisies sur la base d'une plainte.

ARTICLE 28

Les décisions des Commissions de discipline et d'appel sont prononcées en audience publique.

ARTICLE 29

Lorsque le Conseil accepte, en cours de procédure, la démission du réviseur d'entreprises poursuivi, le Conseil peut demander, à la Commission de discipline ou à la Commission d'appel selon le cas, que, compte tenu de la gravité des faits, la procédure disciplinaire soit poursuivie, nonobstant la démission. La sanction éventuellement prononcée à l'issue de la procédure ne sort ses effets qu'en cas de réadmission.

Chapitre VI.
Des effets des sanctions disciplinaires

ARTICLE 32

§ 1er. Les sanctions d'avertissement et de réprimande font l'objet d'un effacement automatique après cinq ans. L'effacement vaut pour l'avenir.

§ 2. Si l'intéressé obtient sa réhabilitation, les sanctions d'interdiction d'accepter ou de continuer certaines missions et les sanctions de suspension sont effacées.

Celle-ci peut être sollicitée après un temps d'épreuve de cinq ans à dater de la décision coulée en force de chose jugée. À cet effet, l'intéressé introduit une demande motivée, accompagnée des pièces utiles, auprès de la Commission de discipline. Cette dernière sollicite l'avis du Conseil, qui le formulera dans un délai qui ne sera pas supérieur à

deux mois. Elle rend ensuite sa décision dans les trois mois de la notification de l'avis du Conseil.

Cette décision n'est pas susceptible d'appel ou de pourvoi en cassation.

Une nouvelle demande peut être introduite chaque fois que la personne concernée dispose de nouvelles pièces utiles appuyant sa demande, et au plus tôt deux ans après le rejet de la demande précédente.

La réhabilitation ne vaut que pour l'avenir.

ARTICLE 33

§ 1er. La radiation pour motifs disciplinaires devenue définitive, entraîne de plein droit la perte de la qualité de réviseur d'entreprises. Le réviseur d'entreprises radié ne peut solliciter sa réadmission qu'après un délai de dix ans, et après avoir, dans le cas d'une personne physique, réussi l'épreuve prévue à l'article 5, 5° de la loi.

§ 2. Sans préjudice des mesures particulières de publicité que le Conseil estimerait devoir prendre dans l'intérêt public ou dans celui de la profession, la radiation devenue définitive est mentionnée dans le rapport annuel présenté par le Conseil à l'assemblée générale de l'Institut.

ARTICLE 34

Le réviseur d'entreprises suspendu conserve la qualité de réviseur d'entreprises, mais n'exerce aucune activité professionnelle en qualité de réviseur d'entreprises en Belgique, conformément à la loi.

Sans préjudice des mesures particulières de publicité que le Conseil estimerait devoir prendre dans l'intérêt de la profession, sa qualité de membre de l'Institut n'est pas communiquée aux tiers pendant la durée de la suspension.

Chapitre VII.
De la compétence spéciale d'amende

ARTICLE 35

§ 1er. Conformément à l'article 75 de la loi et à l'article 22 de la loi du 11 janvier 1993 relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme, la Commission de discipline ou la Commission d'appel peut, en cas de non-respect, par les réviseurs d'entreprises qui y sont soumis, des dispositions des articles 4 à 19 de la loi du 11 janvier 1993 ou des arrêtés pris pour leur exécution :

1° procéder à la publication, suivant les modalités qu'elle détermine, des décisions et mesures qu'elle prend;

2° infliger une amende administrative dont le montant ne peut être inférieur à 250 euros et ne peut excéder 1.250.000 euros, après avoir entendu les organismes ou les personnes dans leur défense ou du moins les avoir dûment convoqués; l'amende est perçue au profit du Trésor par l'Administration de la T.V.A., enregistrement et domaines.

§ 2. Toute décision rendue en la matière par la Commission de discipline ou la Commission d'appel comportant une sanction disciplinaire coulée en force de chose jugée est communiquée par le Conseil à la Cellule de Traitement des Informations financières.

Chapitre VIII.
De l'information des tiers

ARTICLE 36

§ 1er. Sans préjudice des compétences de la Chambre de renvoi et de mise en état, lorsque le Conseil a reçu une plainte concernant un réviseur d'entreprises et qu'il décide de ne saisir ni la Commission de discipline ni la Commission d'appel, il communique cette décision et sa motivation au plaignant dans le mois de ladite décision. Si cette décision s'accompagne d'un rappel à l'ordre, la décision et le rappel à l'ordre ne sont communiqués au plaignant qu'au moment où le rappel à l'ordre est devenu définitif.

§ 2. Lorsque la Chambre de renvoi et de mise en état, la Commission de discipline ou la Commission d'appel ont statué sur des faits ayant fait l'objet d'une plainte, le Conseil communique au plaignant qui en fait la demande, le dispositif de la décision coulée en force de chose jugée résultant de la saisine.

Dans ce cas, le Conseil informe également le plaignant que seul le Procureur général peut autoriser l'accès à une copie intégrale ou partielle de la motivation de la décision. Le Procureur général examine toute demande d'accès en prenant en compte les impératifs résultant du secret professionnel du réviseur d'entreprises.

§ 3. Lorsqu'une plainte est en cours d'examen, ou, lorsqu'à la suite d'une plainte, les instances disciplinaires ont été saisies et qu'aucune décision coulée en force de chose jugée n'est encore intervenue, le Conseil informe le plaignant, à la demande de celui-ci, qu'aucune décision définitive n'a encore été prise au sujet de la plainte.

§ 4. Le Conseil donne copie au réviseur d'entreprises concerné de toute communication faite au plaignant en vertu du présent article.

Chapitre IX.
De la discipline des stagiaires

ARTICLE 37

§ 1er. En exécution de l'article 76 de la loi, les dispositions du présent article sont applicables en matière de discipline des stagiaires. La Commission du stage, son président et son président suppléant remplissent les fonctions qui sont dévolues respectivement à la Commission de discipline, à son président et à son président suppléant.

La Chambre de renvoi et de mise en état n'intervient pas en matière de procédures disciplinaires concernant les stagiaires conformément à l'article 46, § 3, de la loi.

§ 2. L'instruction des dossiers est confiée par le Conseil à un ou plusieurs rapporteurs ayant la qualité de réviseur d'entreprises ou de réviseur d'entreprises honoraire, et qui ne sont pas membre de la Commission du stage.

§ 3. Le Conseil peut déléguer les fonctions que le présent arrêté lui assigne à un comité formé par trois de ses membres.

§ 4. L'audition du stagiaire au cours de l'instruction peut être remplacée, à l'initiative du ou des rapporteur(s), par une demande d'explication par écrit.

§ 5. Lorsqu'elle agit en tant que juridiction disciplinaire, la Commission du stage siège valablement pour autant que trois de ses membres au moins composent la chambre réunie à cet effet.

§ 6. Toutes les sanctions encourues par un stagiaire sont automatiquement effacées le jour de sa prestation de serment comme réviseur d'entreprises, à l'exception des sanctions de suspension de trois mois au moins, qui ne sont effacées que cinq ans après la prestation de serment.

§ 7. La radiation d'un stagiaire entraîne la perte du bénéfice de toutes les épreuves déjà subies, y compris l'examen d'admission, et l'interdiction de présenter à nouveau celui-ci avant un terme de dix années.

§ 8. Toute notification ou communication faite au stagiaire ou à un tiers plaignant dans le cadre d'une instruction ou d'une procédure disciplinaire est adressée en copie au maître de stage, sauf dans les cas où l'autorité qui procède à la notification ou à la communication estimerait que l'envoi d'une copie au maître de stage porterait préjudice à l'instruction ou à la procédure disciplinaire.

§ 9. Pour l'application de l'article 27 du présent arrêté les termes « réviseur d'entreprises » et « art. 73 de la loi » sont respectivement lus comme « stagiaire » et « art. 76, § 2 de la loi ».

Arrêté royal du 7 juin 2007 (règlement d'ordre intérieur de l'IRE)

Chapitre V.
Du Conseil

ARTICLE 16 (PARTIM)

Le Conseil peut déléguer, le cas échéant dans les conditions qu'il fixe, les tâches suivantes au Comité exécutif :

5° interjeter appel contre une décision de la Commission de discipline ou introduire un pourvoi en cassation contre une décision de la Commission d'appel;

2.2.3.2.2. Secret professionnel

Code pénal du 8 juin 1867

Titre VIII.
Des crimes et des délits contre les personnes

Chapitre VI.
De quelques autres délits contre les personnes

ARTICLE 458

Les médecins, chirurgiens, officiers de santé, pharmaciens, sages-femmes et toutes autres personnes[1] dépositaires, par état ou par profession, des secrets qu'on leur confie, qui, hors le cas où ils sont appelés à rendre témoignage en justice (ou devant une commission d'enquête parlementaire) et celui où la loi les oblige à faire connaître ces secrets, les auront révélés, seront punis d'un emprisonnement de huit jours à six mois et d'une amende de 100 à 500 francs.

Loi du 22 juillet 1953 (extraits)

Chapitre VIII.
De la discipline professionnelle

Section 3. - Les instances disciplinaires

- *Sous-section 3. - Dispositions communes aux instances disciplinaires*

ARTICLE 69

Sans préjudice des dispositions de la présente loi relatives à la discipline des réviseurs d'entreprises, les dispositions du Code judiciaire en matière de discipline des magistrats s'appliquent aux membres et membres suppléants de la Chambre de renvoi et de mise en état, de la Commission de discipline et de la Commission d'appel. Pour l'application de ces dispositions, un membre ou membre suppléant de la Chambre de renvoi et de mise en état, ou de la Commission de discipline est assimilé à un juge au tribunal de première instance, et un membre ou membre suppléant de la Commission d'appel est assimilé, à un conseiller de la Cour d'appel.

1 Les magistrats sont notamment couverts par le membre de phrase « toutes autres personnes dépositaires, par état ou par profession, des secrets qu'on leur confie » contenu dans l'article 458 du Code pénal.

2.2.3.2.3. Financement

Loi du 22 juillet 1953

Chapitre VIII.
De la discipline professionnelle

Section 3. - Les instances disciplinaires

- *Sous-section 3. - Dispositions communes aux instances disciplinaires*

ARTICLE 71, § 2

Les membres des instances disciplinaires perçoivent chacun 150 EUR au titre de jetons de présence par audience et 150 EUR au titre d'indemnité de vacation par demi-journée consacrée à d'autres prestations. Ces indemnités sont versées par l'Institut. Le Roi peut adapter ces montants en tenant compte de la charge de travail et peut fixer les modalités de paiement.

2.2.3.3. Autres dispositions applicables à la Commission d'appel

Base légale pour ce qui concerne le révisorat d'entreprises

Loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises, coordonnée le 30 avril 2007

Arrêté royal du 26 avril 2007 organisant la surveillance et le contrôle de qualité et portant règlement de discipline des réviseurs d'entreprises

Arrêté royal du 7 juin 2007 fixant le règlement d'ordre intérieur de l'Institut des Réviseurs d'entreprises

Arrêté royal du 30 avril 2007 relatif à l'agrément des réviseurs d'entreprises et au registre public

2.2.3.2.1. Compétences en tant que composante du système de supervision publique

Loi du 22 juillet 1953 (extraits)

Chapitre II.
Des réviseurs d'entreprises, de leur inscription dans le registre public de l'Institut et de la protection de leur titre

ARTICLE 8, § 1ER

La qualité de réviseur d'entreprises est retirée par le Conseil si les conditions mises à son octroi à l'exception de la condition reprise à l'article 5, 7°, ne sont plus réunies ou

lorsque son honorabilité est sérieusement compromise conformément à l'article 5, 3°, en ce qui concerne les personnes physiques ou à l'article 6, § 1er, 2° et 3° et § 2, pour les personnes morales ou une autre entité quelle que soit sa forme juridique.

Le Conseil ne peut retirer la qualité de réviseur d'entreprises, qu'après avoir invité l'intéressé à faire valoir par écrit dans un délai qui ne peut être inférieur à quinze jours, ses observations. Le Conseil motive sa décision.

Un recours peut être formé contre cette décision devant la Commission d'appel. Le recours est introduit auprès de la Commission d'appel dans les trente jours de la notification de la décision du Conseil. Les articles 64, paragraphe 2, et 66 de la loi s'appliquent.

ARTICLE 9

§ 1er. Toute décision du Conseil inscrivant un candidat en qualité de réviseur d'entreprises est susceptible d'un recours de la part du Procureur général devant la Commission d'appel et selon les modalités prévues à l'article 64, § 2. Il en va de même de toute décision retirant la qualité de réviseur d'entreprises.

Si le Procureur général interjette appel à l'encontre de la décision du Conseil de l'Institut admettant un candidat en qualité de réviseur d'entreprises, il en informe simultanément le Conseil.

§ 2. Toute décision du Conseil réinscrivant un candidat en qualité de réviseur d'entreprises est susceptible d'un recours de la part du Procureur général devant la Commission d'appel et selon les modalités prévues à l'article 64, § 2.

Si le Procureur général interjette appel à l'encontre de la décision du Conseil de l'Institut admettant à nouveau un candidat en qualité de réviseur d'entreprises, il en informe simultanément le Conseil.

§ 3. Toute décision du Conseil refusant l'admission d'un candidat en qualité de réviseur d'entreprises est susceptible d'un recours de la part de l'intéressé devant ladite Commission d'appel.

§ 4. Toute décision du Conseil refusant la réinscription d'un candidat en qualité de réviseur d'entreprises est susceptible d'un recours de la part de l'intéressé devant ladite Commission.

ARTICLE 11, § 2

Le Conseil peut, aux conditions prévues par le règlement d'ordre intérieur, autoriser le port du titre de réviseur d'entreprises honoraire par d'anciens réviseurs d'entreprises personnes physiques.

L'autorisation est retirée par le Conseil si les conditions mises à son octroi ne sont plus réunies. La décision de retrait est susceptible d'un recours devant la Commission d'appel et selon les modalités prévues à l'article 64, § 2.

Chapitre V.
Du stage des réviseurs d'entreprises

ARTICLE 28, § 2

Toute décision de la Commission de stage refusant l'admission d'un candidat au stage est susceptible d'un recours de la part de l'intéressé devant la Commission d'appel et selon les modalités prévues à l'article 64, § 2.

Chapitre VI.
Du rôle de l'Institut dans l'exercice de la fonction du réviseur d'entreprises

Section 6. – Rappel à l'ordre

ARTICLE 37, §§ 2 à 4

§ 2. Le réviseur d'entreprises qui n'accepte pas le rappel à l'ordre peut saisir la Commission d'appel dans un délai d'un mois après que le rappel à l'ordre lui a été notifié, en vue d'un débat contradictoire. Ce recours est suspensif.

§ 3. La Commission d'appel peut réformer ou confirmer le rappel à l'ordre ou, à l'unanimité, lui substituer l'une des sanctions prévues à l'article 73.

§ 4. Tout rappel à l'ordre devenu définitif est mentionné dans le dossier du réviseur d'entreprises pendant cinq ans, moment auquel il est automatiquement effacé. Si pendant ce délai, le réviseur d'entreprises fait l'objet d'une saisine ou d'une nouvelle saisine de la Commission de discipline ou de la Commission d'appel, cette instance disciplinaire est spécialement informée de la décision de rappel à l'ordre.

Section 7. – Mesure d'ordre provisoire

ARTICLE 38, § 3

Le réviseur d'entreprises ayant fait l'objet d'une mesure d'ordre peut demander à la Commission d'appel de la retirer. Ce recours n'est pas suspensif de la mesure d'ordre prononcée. Lorsqu'une telle demande n'a pas été accueillie, le réviseur d'entreprises ne peut pas en formuler une nouvelle avant l'expiration d'un délai de deux mois depuis le rejet de la demande précédente.

Chapitre VIII.
De la discipline professionnelle

Section 3. - Les instances disciplinaires

- *Sous-section 2. - La Commission d'appel*

ARTICLE 63

§ 1er. L'appel des décisions de la Commission de discipline est introduit auprès de la Commission d'appel.

§ 2. Cette Commission comprend deux chambres, l'une d'expression française, l'autre d'expression néerlandaise.

Chaque chambre est composée d'un président, conseiller en fonction auprès d'une Cour d'Appel au moment de sa nomination, d'un juge au Tribunal de Commerce et d'un juge au Tribunal du Travail, les deux en fonction au moment de leur nomination, tous présentés par le Ministre de la Justice et nommés par le Roi ainsi que de deux réviseurs d'entreprises élus par l'assemblée générale de l'Institut. Pour chaque membre effectif, il est désigné un membre suppléant.

Arrêté royal du 22 décembre 2009 portant désignation des membres des Commissions de discipline et des Commissions d'appel de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises et l'arrêté royal du 18 avril 2010 portant modification de l'arrêté royal du 22 décembre 2009.

§ 3. Les membres effectifs et suppléants sont nommés pour une période renouvelable de six ans. Cependant, lorsque le terme du mandat d'un membre effectif ou suppléant est échu, il reste en fonction jusqu'à son renouvellement ou la nomination de son successeur.

ARTICLE 64

§ 1er. Le réviseur d'entreprises intéressé peut interjeter appel par pli recommandé adressé à la Commission d'appel dans un délai de trente jours à dater de la notification.

La Commission d'appel notifie l'acte d'appel par pli recommandé, adressé dans les deux jours ouvrables suivant la réception de l'acte, au Procureur général près la Cour d'appel, au Conseil, le cas échéant à l'expert spécialement désigné conformément à l'article 49, § 2 de la loi, ainsi qu'à la Chambre de renvoi et de mise en état.

§ 2. Le Procureur général près la Cour d'appel, le Conseil et le cas échéant l'expert spécialement désigné conformément à l'article 49, § 2 de la loi, peuvent interjeter appel par pli recommandé adressé à la Commission d'appel dans un délai de quarante jours à dater de la notification.

La Commission d'appel notifie l'acte d'appel, par pli recommandé, dans les deux jours ouvrables suivant la réception de l'acte au réviseur d'entreprises intéressé, au Conseil, le cas échéant à l'expert spécialement désigné conformément à l'article 49, § 2 de la loi, et au Procureur général près la Cour d'appel.

ARTICLE 65

L'article 60 est d'application, étant entendu que les termes «Commission de discipline» doivent être lus comme «Commission d'appel».

ARTICLE 66

§ 1er. Les décisions de la Commission d'appel sont motivées. Elles sont notifiées sans retard sous pli recommandé à la poste au réviseur d'entreprises intéressé, au Conseil, le cas échéant à l'expert spécialement désigné conformément à l'article 49, § 2 de la loi, à la Chambre de renvoi et de mise en état et au Procureur général près la Cour d'appel.

Cette notification est accompagnée de tous les renseignements utiles concernant les délais d'opposition et de pourvoi en cassation ainsi que les modalités selon lesquelles l'opposition et le pourvoi en cassation peuvent être formés. À défaut de ces mentions, la notification est nulle.

§ 2. Le Procureur général près la Cour d'appel, le Conseil et la Chambre de renvoi et de mise en état peuvent demander communication du dossier complet de la procédure devant la Commission d'appel.

ARTICLE 67

L'article 62 est d'application, étant entendu que les termes «Commission de discipline» doivent être lus comme «Commission d'appel».

ARTICLE 68

§ 1er. Endéans les trois mois, à dater de la notification, toute décision de la Commission d'appel peut être déférée par le réviseur d'entreprises concerné, le Conseil, le cas échéant l'expert spécialement désigné conformément à l'article 49, § 2 de la loi, ou le Procureur général près la Cour d'appel, à la Cour de cassation selon les formes des pourvois en matière civile.

§ 2. Le pourvoi en cassation est suspensif.

§ 3. Si la décision est annulée, la Cour de cassation renvoie la cause devant la Commission d'appel, autrement composée, qui se conforme à la décision de la Cour sur le point de droit jugé par elle.

Section 4. - De la discipline des stagiaires

ARTICLE 76, §§ 5 à 7

§ 5. Le stagiaire ou le Conseil peut interjeter appel de la décision de la Commission de stage devant la Commission d'appel, dans un délai de 30 jours à dater de la notification.

La Commission d'appel notifie l'acte d'appel par pli recommandé, adressé dans les deux jours ouvrables suivant la réception de l'acte, au stagiaire, à son maître de stage, au Conseil et au Procureur général près la Cour d'appel.

§ 6. Le Conseil peut décider, à tout moment, d'intervenir auprès de la Commission d'appel, en vue d'exposer son point de vue sur l'affaire en cours.

§ 7. Les décisions de la Commission d'appel sont motivées. Elles sont notifiées sans retard sous pli recommandé au stagiaire intéressé, à son maître de stage, au Conseil et au Procureur général près la Cour d'appel.

Arrêté royal du 26 avril 2007 (surveillance / contrôle de qualité / discipline)

Chapitre IV.
De l'organisation des Commissions de discipline et d'appel

ARTICLE 24

§ 1er. Le président de chacune des chambres des Commissions de discipline et d'appel organise le calendrier des audiences.

Ce calendrier, arrêté avant le début de l'année judiciaire, prévoira, sans préjudice de l'organisation d'audiences extraordinaires et des vacances judiciaires, la tenue d'au moins une audience par mois.

Le calendrier des audiences peut être consulté sur le site internet de l'Institut.

§ 2. Les Commissions de discipline et d'appel tiennent leurs audiences au siège de l'Institut.

§ 3. Le secrétariat des instances disciplinaires est assuré par l'Institut.

§ 4. Le président effectif de chacune de ces chambres règle au sein de celle-ci les remplacements, le sien et celui des membres effectifs par leurs suppléants.

§ 5. Les indemnités des membres des instances disciplinaires sont versées par l'Institut sur une base trimestrielle.

ARTICLE 25

§ 1er. Lorsqu'une chambre d'une Commission de discipline ou d'appel ne peut être composée au sein d'un rôle linguistique, par suite d'empêchement de membres effectifs et de leurs suppléants, il est fait appel, à l'initiative du Conseil ou du réviseur d'entreprises poursuivi, à un ou plusieurs membres de la chambre de l'autre rôle qui disposent d'une connaissance suffisante de l'autre langue, et selon la qualité en vertu de laquelle ils ont été nommés.

§ 2. Toute demande formulée en exécution du paragraphe précédent est adressée au président de la chambre de l'autre rôle linguistique ou, à défaut, à son suppléant, qui prend toutes les dispositions utiles en vue de la composition du siège.

Chapitre V.
De la procédure devant les Commissions de discipline et d'appel

ARTICLE 26

§ 1er. Lorsque plusieurs manquements disciplinaires sont imputés au réviseur d'entreprises concerné, une seule procédure est engagée à sa charge. Elle ne peut déboucher que sur une seule sanction disciplinaire.

§ 2. Si un nouveau manquement lui est imputé au cours de la procédure disciplinaire, et sauf connexité avec la précédente, une nouvelle procédure est engagée sans que la procédure déjà engagée ne soit interrompue pour autant.

ARTICLE 27

§ 1er. Le réviseur d'entreprises intéressé, le Conseil ou l'expert spécialement désigné conformément à l'article 49, § 2, de la loi peuvent se faire assister ou représenter à l'audience par un avocat ou par un réviseur d'entreprises.

La Commission de discipline et la Commission d'appel peuvent néanmoins exiger la comparution personnelle.

§ 2. Le Conseil et le réviseur d'entreprises intéressé peuvent chacun demander à la Commission de discipline et d'appel d'entendre le ou les experts visés à l'article 49, § 2, de la loi.

Les Commissions de discipline et d'appel peuvent à tout moment demander au Conseil un complément de rapport destiné à les éclairer sur les éléments de la cause dont elles sont saisies.

§ 3. Les Commissions de discipline et d'appel peuvent décider d'entendre le plaignant lorsqu'elles ont été saisies sur la base d'une plainte.

ARTICLE 28

Les décisions des Commissions de discipline et d'appel sont prononcées en audience publique.

ARTICLE 29

Lorsque le Conseil accepte, en cours de procédure, la démission du réviseur d'entreprises poursuivi, le Conseil peut demander, à la Commission de discipline ou à la Commission d'appel selon le cas, que, compte tenu de la gravité des faits, la procédure disciplinaire soit poursuivie, nonobstant la démission. La sanction éventuellement prononcée à l'issue de la procédure ne sort ses effets qu'en cas de réadmission.

Chapitre VI.
Des effets des sanctions disciplinaires

ARTICLE 32

§ 1er. Les sanctions d'avertissement et de réprimande font l'objet d'un effacement automatique après cinq ans. L'effacement vaut pour l'avenir.

§ 2. Si l'intéressé obtient sa réhabilitation, les sanctions d'interdiction d'accepter ou de continuer certaines missions et les sanctions de suspension sont effacées.

Celle-ci peut être sollicitée après un temps d'épreuve de cinq ans à dater de la décision coulée en force de chose jugée. À cet effet, l'intéressé introduit une demande motivée, accompagnée des pièces utiles, auprès de la Commission de discipline. Cette dernière sollicite l'avis du Conseil, qui le formulera dans un délai qui ne sera pas supérieur à deux mois. Elle rend ensuite sa décision dans les trois mois de la notification de l'avis du Conseil.

Cette décision n'est pas susceptible d'appel ou de pourvoi en cassation.

Une nouvelle demande peut être introduite chaque fois que la personne concernée dispose de nouvelles pièces utiles appuyant sa demande, et au plus tôt deux ans après le rejet de la demande précédente.

La réhabilitation ne vaut que pour l'avenir.

ARTICLE 33

§ 1er. La radiation pour motifs disciplinaires devenue définitive, entraîne de plein droit la perte de la qualité de réviseur d'entreprises. Le réviseur d'entreprises radié ne peut solliciter sa réadmission qu'après un délai de dix ans, et après avoir, dans le cas d'une personne physique, réussi l'épreuve prévue à l'article 5, 5° de la loi.

§ 2. Sans préjudice des mesures particulières de publicité que le Conseil estimerait devoir prendre dans l'intérêt public ou dans celui de la profession, la radiation devenue définitive est mentionnée dans le rapport annuel présenté par le Conseil à l'assemblée générale de l'Institut.

ARTICLE 34

Le réviseur d'entreprises suspendu conserve la qualité de réviseur d'entreprises, mais n'exerce aucune activité professionnelle en qualité de réviseur d'entreprises en Belgique, conformément à la loi.

Sans préjudice des mesures particulières de publicité que le Conseil estimerait devoir prendre dans l'intérêt de la profession, sa qualité de membre de l'Institut n'est pas communiquée aux tiers pendant la durée de la suspension.

Chapitre VII.
De la compétence spéciale d'amende

ARTICLE 35

§ 1er. Conformément à l'article 75 de la loi et à l'article 22 de la loi du 11 janvier 1993 relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme, la Commission de discipline ou la Commission d'appel peut, en cas de non-respect, par les réviseurs d'entreprises qui y sont soumis, des dispositions des articles 4 à 19 de la loi du 11 janvier 1993 ou des arrêtés pris pour leur exécution :

1° procéder à la publication, suivant les modalités qu'elle détermine, des décisions et mesures qu'elle prend;

2° infliger une amende administrative dont le montant ne peut être inférieur à 250 euros et ne peut excéder 1.250.000 euros, après avoir entendu les organismes ou les personnes dans leur défense ou du moins les avoir dûment convoqués; l'amende est perçue au profit du Trésor par l'Administration de la T.V.A., enregistrement et domaines.

§ 2. Toute décision rendue en la matière par la Commission de discipline ou la Commission d'appel comportant une sanction disciplinaire coulée en force de chose jugée est communiquée par le Conseil à la Cellule de Traitement des Informations financières.

Chapitre VIII.
De l'information des tiers

ARTICLE 36

§ 1er. Sans préjudice des compétences de la Chambre de renvoi et de mise en état, lorsque le Conseil a reçu une plainte concernant un réviseur d'entreprises et qu'il décide de ne saisir ni la Commission de discipline ni la Commission d'appel, il communique cette décision et sa motivation au plaignant dans le mois de ladite décision. Si cette décision s'accompagne d'un rappel à l'ordre, la décision et le rappel à l'ordre ne sont communiqués au plaignant qu'au moment où le rappel à l'ordre est devenu définitif.

§ 2. Lorsque la Chambre de renvoi et de mise en état, la Commission de discipline ou la Commission d'appel ont statué sur des faits ayant fait l'objet d'une plainte, le Conseil communique au plaignant qui en fait la demande, le dispositif de la décision coulée en force de chose jugée résultant de la saisine.

Dans ce cas, le Conseil informe également le plaignant que seul le Procureur général peut autoriser l'accès à une copie intégrale ou partielle de la motivation de la décision. Le Procureur général examine toute demande d'accès en prenant en compte les impératifs résultant du secret professionnel du réviseur d'entreprises.

§ 3. Lorsqu'une plainte est en cours d'examen, ou, lorsqu'à la suite d'une plainte, les instances disciplinaires ont été saisies et qu'aucune décision coulée en force de chose jugée n'est encore intervenue, le Conseil informe le plaignant, à la demande de celui-ci, qu'aucune décision définitive n'a encore été prise au sujet de la plainte.

§ 4. Le Conseil donne copie au réviseur d'entreprises concerné de toute communication faite au plaignant en vertu du présent article.

Chapitre IX.
De la discipline des stagiaires

ARTICLE 37

§ 1er. En exécution de l'article 76 de la loi, les dispositions du présent article sont applicables en matière de discipline des stagiaires. La Commission du stage, son président et son président suppléant remplissent les fonctions qui sont dévolues respectivement à la Commission de discipline, à son président et à son président suppléant.

La Chambre de renvoi et de mise en état n'intervient pas en matière de procédures disciplinaires concernant les stagiaires conformément à l'article 46, § 3, de la loi.

§ 2. L'instruction des dossiers est confiée par le Conseil à un ou plusieurs rapporteurs ayant la qualité de réviseur d'entreprises ou de réviseur d'entreprises honoraire, et qui ne sont pas membre de la Commission du stage.

§ 3. Le Conseil peut déléguer les fonctions que le présent arrêté lui assigne à un comité formé par trois de ses membres.

§ 4. L'audition du stagiaire au cours de l'instruction peut être remplacée, à l'initiative du ou des rapporteur(s), par une demande d'explication par écrit.

§ 5. Lorsqu'elle agit en tant que juridiction disciplinaire, la Commission du stage siège valablement pour autant que trois de ses membres au moins composent la chambre réunie à cet effet.

§ 6. Toutes les sanctions encourues par un stagiaire sont automatiquement effacées le jour de sa prestation de serment comme réviseur d'entreprises, à l'exception des sanctions de suspension de trois mois au moins, qui ne sont effacées que cinq ans après la prestation de serment.

§ 7. La radiation d'un stagiaire entraîne la perte du bénéfice de toutes les épreuves déjà subies, y compris l'examen d'admission, et l'interdiction de présenter à nouveau celui-ci avant un terme de dix années.

§ 8. Toute notification ou communication faite au stagiaire ou à un tiers plaignant dans le cadre d'une instruction ou d'une procédure disciplinaire est adressée en copie au maître de stage, sauf dans les cas où l'autorité qui procède à la notification ou à la communication estimerait que l'envoi d'une copie au maître de stage porterait préjudice à l'instruction ou à la procédure disciplinaire.

§ 9. Pour l'application de l'article 27 du présent arrêté les termes « réviseur d'entreprises » et « art. 73 de la loi » sont respectivement lus comme « stagiaire » et « art. 76, § 2 de la loi ».

Arrêté royal du 7 juin 2007 (règlement d'ordre intérieur de l'IRE)

Chapitre III.
Des titres honorifiques et d'un régime pour les candidats réviseurs d'entreprises

ARTICLE 4, § 3

En cas de manquement aux règles de dignité, probité et délicatesse ou aux conditions d'octroi du titre de réviseur d'entreprises honoraire, l'autorisation de porter le titre honorifique peut être retirée par le Conseil. L'intéressé dispose d'un délai de trente jours calendrier à compter de la notification du retrait pour introduire un recours auprès de la Commission d'appel. Les articles 64 et 68, paragraphe 1er de la loi s'appliquent.

Chapitre IV.
De l'assemblée générale

ARTICLE 15, § 4, ALINÉA 3

Lorsque le vote porte en même temps sur des fonctions de membre et de membre suppléant de la Commission d'appel, les candidats qui ont obtenu le plus de voix au premier tour de scrutin sont désignés aux fonctions de membre effectif, nonobstant les règles mentionnées ci-dessus.

Chapitre V.
Du Conseil

ARTICLE 16 (PARTIM)

Le Conseil peut déléguer, le cas échéant dans les conditions qu'il fixe, les tâches suivantes au Comité exécutif:

5° interjeter appel contre une décision de la Commission de discipline ou introduire un pourvoi en cassation contre une décision de la Commission d'appel;

Arrêté royal du 30 avril 2007 (agrément et registre public)

Chapitre II.
De l'agrément des réviseurs d'entreprises

Section Ière. - Contrôleurs légaux des comptes et cabinets d'audit au sein de l'Union européenne

- *Sous-section 3. – Dispositions communes*

ARTICLE 5

Lorsque le Conseil constate que le demandeur ne remplit pas les conditions requises pour l'inscription dans le registre public, il lui notifie sa décision motivée. L'intéressé dispose d'un délai de trente jours calendrier à compter de cette notification pour introduire un recours auprès de la Commission d'Appel. Les articles 64 et 68, paragraphe 1er de la loi s'appliquent.

2.2.3.3.2. Secret professionnel

Code pénal du 8 juin 1867

Titre VIII.
Des crimes et des délits contre les personnes

Chapitre VI.
De quelques autres délits contre les personnes

ARTICLE 458

Les médecins, chirurgiens, officiers de santé, pharmaciens, sages-femmes et toutes autres personnes[1] dépositaires, par état ou par profession, des secrets qu'on leur confie, qui, hors le cas où ils sont appelés à rendre témoignage en justice (ou devant une commission d'enquête parlementaire) et celui où la loi les oblige à faire connaître ces secrets, les auront révélés, seront punis d'un emprisonnement de huit jours à six mois et d'une amende de 100 à 500 francs.

1 Les magistrats sont notamment couverts par le membre de phrase « toutes autres personnes dépositaires, par état ou par profession, des secrets qu'on leur confie » contenu dans l'article 458 du Code pénal.

Loi du 22 juillet 1953 (extrait)

Chapitre VIII.
De la discipline professionnelle

Section 3. - Les instances disciplinaires

- *Sous-section 3. - Dispositions communes aux instances disciplinaires*

ARTICLE 69

Sans préjudice des dispositions de la présente loi relatives à la discipline des réviseurs d'entreprises, les dispositions du Code judiciaire en matière de discipline des magistrats s'appliquent aux membres et membres suppléants de la Chambre de renvoi et de mise en état, de la Commission de discipline et de la Commission d'appel. Pour l'application de ces dispositions, un membre ou membre suppléant de la Chambre de renvoi et de mise en état, ou de la Commission de discipline est assimilé à un juge au tribunal de première instance, et un membre ou membre suppléant de la Commission d'appel est assimilé, à un conseiller de la Cour d'appel.

2.2.3.3.3. Financement

Loi du 22 juillet 1953

Chapitre VIII.
De la discipline professionnelle

Section 3. - Les instances disciplinaires

- *Sous-section 3. - Dispositions communes aux instances disciplinaires*

ARTICLE 71, § 2

Les membres des instances disciplinaires perçoivent chacun 150 EUR au titre de jetons de présence par audience et 150 EUR au titre d'indemnité de vacation par demi-journée consacrée à d'autres prestations. Ces indemnités sont versées par l'Institut. Le Roi peut adapter ces montants en tenant compte de la charge de travail et peut fixer les modalités de paiement.

2.2.4. Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire

Base légale

Code des sociétés

Arrêté royal du 4 avril 2003 en exécution de l'article 133, alinéa 10, du Code des sociétés visant la création du comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire

Loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises, coordonnée le 30 avril 2007

2.2.4.1. Compétences en tant que composante du système de supervision publique

Code des sociétés (extrait)

Livre IV. - Dispositions communes aux personnes morales régies par le présent code

Titre VII.
Contrôle des comptes annuels et des comptes consolidés

Chapitre Ier.
Dispositions générales en matière de contrôle

Section Ière. - Nomination

ARTICLE 133, § 10, ALINÉA 1ER

Il est créé un comité d'avis et de contrôle, dont le siège est à Bruxelles et qui est doté de la personnalité juridique. Ce comité délivre à la demande du commissaire un avis préalable concernant la compatibilité d'une prestation avec l'indépendance dans l'exercice de ses fonctions. Ce comité peut également introduire une affaire auprès de l'organe disciplinaire compétent de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises en ce qui concerne l'indépendance de l'exercice de la fonction de commissaire. Le comité peut à cet effet demander toutes les informations utiles à l'Institut des Réviseurs d'Entreprises.

Arrêté royal du 4 avril 2003

ARTICLE 4, ALINÉAS 10 et 11

Les avis [du Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire] sont transmis par le Président, de manière anonyme et sous une forme synthétique, au Président du Conseil supérieur des Professions économiques.

Les décisions de renvoi en discipline devant la Commission concernée de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, sont transmises par le Président au Président du Conseil supérieur des Professions économiques. Une concertation entre les Présidents sera organisée concernant un renvoi commun éventuel.

Loi du 22 juillet 1953 (extraits)

Chapitre I^er.
Dénomination – objet

ARTICLE 2 (PARTIM)

Pour l'application de la présente loi, il faut entendre par:

19° Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire: le Comité visé par l'article 133, § 10 du Code des sociétés;

Chapitre III.
Des droits et obligations des réviseurs d'entreprises

ARTICLE 13, §§ 2 et 3

§ 2. Le réviseur d'entreprises ne peut exercer des missions de révision dans les situations suivantes:

a) exercer la fonction d'employé, sauf auprès d'un autre réviseur d'entreprises ou d'un autre cabinet de révision;

b) exercer une activité commerciale directement ou indirectement, entre autres en qualité d'administrateur d'une société commerciale; n'est pas visé par cette incompatibilité l'exercice d'un mandat d'administrateur dans des sociétés civiles à forme commerciale;

c) exercer la fonction de Ministre ou de Secrétaire d'État.

Le point a) ne s'applique pas aux fonctions exercées dans l'enseignement.

§ 3. En ce qui concerne le point a) et le point b) visés au paragraphe 2, une dérogation peut être accordée par le Conseil de l'Institut, après avis favorable du Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire.

Chapitre IV.
Gestion et fonctionnement de l'Institut

ARTICLES 26, § 1ER et § 3

§ 1^er. Chaque année, le Conseil soumet à l'approbation de l'assemblée générale:

1° le rapport sur les activités de l'Institut pendant l'année écoulée;

2° les comptes annuels au 31 décembre de l'année écoulée;

3° le rapport des commissaires;

4° le budget pour le nouvel exercice.

§ 3. Les documents visés au paragraphe 1er, 1° à 3° sont transmis par le Conseil au ministre ayant l'Economie dans ses attributions ainsi qu'au Conseil supérieur des Professions économiques et au Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire dans le mois de l'assemblée générale à laquelle il a été soumis.

Chapitre VI.
Du rôle de l'Institut dans l'exercice de la fonction du réviseur d'entreprises

Section 4. - Secret professionnel de l'Institut

ARTICLE 35, §§ 1ER et 2, ALINÉA 1ER

§ 1er. Sans préjudice des dispositions prévues à l'article 77 de la présente loi, l'article 458 du Code pénal est d'application pour l'Institut, ses organes, les membres de ses organes et les membres de son personnel.

§ 2. L'Institut peut communiquer au Conseil supérieur des Professions économiques, au Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire, à la Chambre de renvoi et de mise en état ou à la Commission Bancaire, Financière et des Assurances toute information pour l'exercice de leurs compétences. Il en va de même vis-à-vis des autorités compétentes des États membres de l'Union européenne, ou d'un pays tiers en cas d'accord international, incluant une clause de réciprocité.

Arrêté royal du 4 avril 2003

ARTICLE 2, ALINÉAS 7 et 8

En cas de demande d'avis d'un commissaire concernant l'indépendance introduite en application de l'article 133, alinéa 6 ou 10, du Code des sociétés, le Président du Comité peut demander au requérant toute information afin de compléter le dossier dans les trois jours ouvrables, et de demander au requérant la confirmation qu'il a fourni au Comité toutes les informations utiles en vue d'un examen correct de la demande. Le dossier sera transmis aux membres au moins cinq jours ouvrables avant la réunion. Le Comité doit rendre un avis dans les quinze jours ouvrables qui suivent la remise d'un dossier complet.

Dans le cas de traitement d'un dossier de renvoi devant les instances disciplinaires de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, le Président pourra exiger des informations complémentaires qu'il estime utile pour juger s'il convient d'introduire une procédure disciplinaire à l'encontre d'un membre de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises. Les informations ainsi demandées seront transférées au Comité par le Président de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises ou son représentant dans les cinq jours ouvrables lorsqu'elles concernent un commissaire. Les informations demandées qui concernent l'ensemble de la profession seront transmises par le Président de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises ou son représentant au Comité dans un délai maximum d'un mois.

2.2.4.2. Composition et mode de nomination

Code des sociétés (extrait)

Livre IV. - Dispositions communes aux personnes morales régies par le présent code

Titre VII.
Contrôle des comptes annuels et des comptes consolidés

Chapitre Ier.
Dispositions générales en matière de contrôle

Section Ière. - Nomination

ARTICLE 133, § 10, ALINÉA 2 (PARTIM)

Le comité est composé de membres indépendants de la profession de réviseur d'entreprises et nommés par le Roi sur proposition du ministre de l'Economie et du ministre de la Justice pour une période renouvelable de cinq ans. (...) Roi précise les règles relatives à la composition, l'organisation, le fonctionnement et le mode de financement dudit comité ainsi que l'indemnité de ses membres. (...)

Nominations publiées dans le Moniteur belge du 19 mai 2003 et dans celui du 27 avril 2007 (3ième édition)

Arrêté royal du 4 avril 2003

ARTICLE 1ER

Le Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire, visé à l'article 133, [paragraphe] 10, du Code des sociétés, est composé de neuf membres, y compris le Président et le vice-président. Quatre membres au moins sont néerlandophones et quatre membres au moins sont francophones. Le Président doit avoir une connaissance approfondie du néerlandais et du français.

Nominations publiées dans le Moniteur belge du 19 mai 2003

En cas de remplacement d'un membre, le membre nouvellement désigné achève le mandat de celui qu'il remplace.

Nominations publiées dans le Moniteur belge du 27 avril 2007 (3ième édition)

Les membres du Comité ne peuvent être membres de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises ni du Conseil supérieur des Professions économiques.

L'Institut des Réviseurs d'Entreprises et le Conseil supérieur des Professions économiques désignent chacun un expert effectif et un expert suppléant.

Le Président du Comité invite ces experts pour les dossiers qui font l'objet d'un avis ou d'une décision. Les experts ne peuvent pas participer aux décisions du Comité.

L'article 458 du Code pénal s'applique aux experts visés aux alinéas précédents.

2.2.4.3. Financement

Code des sociétés (extrait)

Livre IV. - Dispositions communes aux personnes morales régies par le présent code

Titre VII.
Contrôle des comptes annuels et des comptes consolidés

Chapitre Ier.
Dispositions générales en matière de contrôle

Section Ière. - Nomination

ARTICLE 133, § 10, ALINÉA 2 (PARTIM)

(...) Roi précise les règles relatives à la composition, l'organisation, le fonctionnement et le mode de financement dudit comité ainsi que l'indemnité de ses membres. Sans préjudice de la possibilité pour le comité de recevoir, dans les conditions déterminées par le Roi, des contributions afin de couvrir ses frais et dépenses, les frais de fonctionnement du comité sont couverts par les personnes morales tenues de publier leurs comptes annuels, et le cas échéant, leurs comptes consolidés, par le dépôt à la Banque Nationale de Belgique.

ARTICLE 133, § 10, ALINÉA 3

Dans les conditions déterminées par le Roi, la Banque Nationale de Belgique perçoit 0,50 euro par compte annuel, et le cas échéant par compte consolidé, déposé à partir du 1er janvier 2004 et elle verse ces montants au comité.

Arrêté royal du 4 avril 2003

ARTICLE 8

Il est attribué, par séance ou par procédure écrite qui mène à un avis ou à une décision de renvoi, aux Président, aux membres du Comité (...) et aux experts visés à l'article 1er, alinéa 4, un jeton de présence dont le montant est fixé à 125 EUR.

Le Président, les membres et les experts visés à l'article 1er, alinéa 4, ont droit au remboursement de leurs frais de déplacement et de séjour, qui sont remboursés à concurrence du montant des frais réels, moyennant la présentation de documents probants. À défaut de tels documents, ces frais sont remboursés selon le barème maximal valable pour les fonctionnaires fédéraux. Les frais réels ne peuvent, non plus, dépasser ce barème.

ARTICLE 9

Les frais visés à l'article 8 ainsi que tous les autres frais du Comité sont couverts en partie par les cotisations de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises et en partie par les cotisations des entreprises qui sont tenues d'établir et de déposer leurs comptes annuels et leurs comptes consolidés.

Le montant visé au premier alinéa s'élève à 0,50 EUR par compte annuel et compte consolidé déposé à partir du 1er janvier 2004. La Banque Nationale de Belgique ne reçoit les comptes annuels, les comptes consolidés et les documents à déposer en même temps que ces comptes, que pour autant que la contribution lui ait été payée. Le cas échéant, la Banque Nationale de Belgique informe l'entreprise dans les huit jours ouvrables suivant la date de réception des pièces, de la non acceptation des documents à défaut de paiement de la cotisation requise.

Le montant du budget du Comité est fixé chaque année, sur base du calcul des frais de l'année écoulée, avec un maximum de 300.000 EUR.

Le cas échéant, les cotisations visées au premier alinéa sont adaptées.

Pour la première année de fonctionnement, la partie du montant à verser par l'Institut des Réviseurs d'Entreprises est fixée à 60.000 EUR. Pour la première année, l'Institut des Réviseurs d'Entreprises avancera également une partie du montant à verser par les entreprises, soit 60.000 EUR et sera remboursé de ce montant la deuxième année.

2.2.4.4. Secret professionnel

Code des sociétés (extrait)

Livre IV. - Dispositions communes aux personnes morales régies par le présent code

Titre VII.
Contrôle des comptes annuels et des comptes consolidés

Chapitre Ier.
Dispositions générales en matière de contrôle

Section Ière. - Nomination

ARTICLE 133, § 10, ALINÉA 2 (PARTIM)

(...) L'article 458 du Code pénal s'applique aux membres du comité. (...)

Arrêté royal du 4 avril 2003

ARTICLE 1ER, ALINÉAS 4 à 6

L'Institut des Réviseurs d'Entreprises et le Conseil supérieur des Professions économiques désignent chacun un expert effectif et un expert suppléant.

Le Président du Comité invite ces experts pour les dossiers qui font l'objet d'un avis ou d'une décision. Les experts ne peuvent pas participer aux décisions du Comité. L'article 458 du Code pénal s'applique aux experts visés aux alinéas précédents.

ARTICLE 6

Les membres du Comité, les experts, le personnel scientifique et les personnes assumant le secrétariat administratif, ne peuvent divulguer les faits dont ils auraient pris connaissance en raison de leurs fonctions.

Rapport annuel 2009

Rapport annuel 2009 du Ministre fédéral en charge de l'Economie

En vertu de l'article 43 de la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises, coordonnée le 30 avril 2007, le Ministre fédéral en charge de l'Economie fait partie du système de supervision publique mis en place en Belgique, comme prévu par la directive 2006/43.

En ce qui concerne le Ministre fédéral en charge de l'Economie, les missions dont il est en charge dans le cadre du système de supervision publique, sont à l'instar de celles du Conseil supérieur des Professions économiques, de nature normative et ne portent en aucun cas sur des dossiers individuels des professionnels. Ces missions ont été décrites plus en détail dans le rapport annuel 2008 auquel il est renvoyé. Le Ministre a un pouvoir d'approbation de normes professionnelles qu'il partage avec le Conseil supérieur des Professions économiques.

Le Ministre fédéral en charge de l'Economie est également le Ministre de tutelle de la profession de réviseur d'entreprises.

Mission du Ministre fédéral en charge de l'Economie dans le système belge de supervision publique des réviseurs d'entreprises

1. Activités au cours de l'année 2009 - Normes professionnelles

1.1. Contrôle de qualité

En 2008, le Ministre fédéral en charge de l'Economie et le Conseil supérieur des Professions économiques ont approuvé des normes relatives au contrôle de qualité. Ces normes visaient à intégrer les aspects organisationnels nouveaux découlant des mesures introduites en droit belge dans le cadre de la transposition de la directive « audit ».

Ces normes ne tenaient toutefois pas compte de divers principes de la recommandation de la Commission européenne du 6 mai 2008 relative à l'assurance qualité externe des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit qui contrôlent les comptes d'entités d'intérêt public (*Journal officiel* du 7 mai 2008).

En effet, ces normes ont été arrêtées avant l'adoption définitive et la publication définitive de la recommandation du 6 mai 2008.

Or, le Ministre fédéral en charge de l'Economie s'est engagé à intégrer divers principes de cette recommandation dans le droit belge.

Dès lors, dans l'avis du 15 septembre 2008 concernant l'approbation des normes du 11 avril 2008 relatives au contrôle de la qualité, il a été prévu que les normes devraient être réévaluées au plus tard le 31 mars 2009 en vue d'effectuer les adaptations nécessaires.

Un projet de normes devant être initié, en vertu de la loi belge, par l'Institut des Réviseurs d'entreprises (IRE), celui-ci a préparé un projet de normes et soumis celui-ci à la consultation publique.

Le Ministre fédéral en charge de l'Economie a pu prendre connaissance du projet de normes ainsi que du résultat de la consultation publique.

L'avis du Conseil supérieur des Professions économiques a été reçu début 2010.

1.2. Les normes d'audit

Durant l'année 2009, le Ministre fédéral ayant l'Economie dans ses attributions a également été associé aux réflexions qui ont été menées

sur l'opportunité de rendre les normes internationales ISA (*International Standards on Auditing*) applicables en Belgique.

L'objectif recherché est d'harmoniser le cadre normatif applicable en matière d'audit. Dans ce but, un forum auquel ont participé des délégués du Ministre a été organisé le 26 mai 2009. Le forum permettait aux réviseurs d'entreprises de mieux percevoir les enjeux et les conséquences d'un passage aux normes internationales d'audit.

L'IRE a préparé un projet de norme et soumis celui-ci à la consultation publique de ses membres.

Le Ministre fédéral en charge de l'Economie a pu prendre connaissance du projet de norme ainsi que du résultat de la consultation publique.

Le Conseil de l'IRE a adopté, en octobre 2009, un projet de norme qu'il a transmis au Conseil supérieur des Professions économiques.

Le Conseil supérieur des Professions économiques a consulté la Commission bancaire, financière et des assurances à propos de ce projet de texte normatif conformément au prescrit de l'article 30 de la loi du 22 juillet 1953. Après avoir entendu les représentants de l'IRE et pris connaissance des commentaires de la Commission bancaire, financière et des assurances, le Conseil supérieur des Professions économiques a délibéré à propos du texte transmis et a fait part d'un certain nombre de points posant problème dans le projet de norme soumis pour approbation.

Le Conseil de l'IRE a adapté sa norme et a communiqué une nouvelle version de norme adoptée le 10 novembre 2009.

Le Conseil supérieur des Professions économiques a décidé dans sa séance du 15 décembre 2009 d'approuver le projet de norme daté du 10 novembre moyennant l'obtention de l'IRE, de façon régulière, de l'état d'avancement d'un plan d'accompagnement, approuvé par le Conseil de l'IRE le 14 décembre 2009, de manière à pouvoir s'assurer que les mesures d'accompagnement suivent le plan transmis par l'IRE au Conseil supérieur des Professions économiques.

2. Autres missions du Ministre fédéral en charge de l'Economie dans le cadre du contrôle légal des comptes

En tant que Ministre de tutelle de la profession, le Ministre élabore les projets de lois et d'arrêtés royaux qui concernent la profession de réviseur d'entreprises.

Il convient de rappeler que conformément aux mesures contenues dans l'article 54 de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales, le Ministre doit demander l'avis du Conseil supérieur des Professions économiques à propos de toute proposition d'arrêté royal concernant les réviseurs d'entreprises et qu'il ne peut s'écarter de cet avis que moyennant justification dans les considérants ou dans le rapport au Roi précédant l'arrêté royal.

Un avant-projet d'arrêté royal relatif à l'inscription des contrôleurs et entités d'audit des pays tiers au registre public de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises et à la supervision publique, au contrôle de qualité et à la surveillance des contrôleurs et entités d'audit des pays tiers et son rapport au Roi ont été rédigés et soumis à l'avis du Conseil supérieur des Professions économiques et du Conseil de l'IRE. L'avis du Conseil de l'IRE date du 26 novembre 2009 et l'avis de Conseil supérieur est attendu pour le début de 2010.

En 2009 deux arrêtés royaux visant à désigner les membres des instances disciplinaires (commissions de discipline et commissions d'appel) ont été adoptés:

- L'arrêté royal du 1er juillet 2009 portant désignation d'un membre de le Commission de discipline néerlandophone de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, publié au *Moniteur belge* du 9 juillet 2009.
- L'arrêté royal du 22 décembre 2009 portant désignation des membres des Commissions de discipline et des Commissions d'appel de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, publié au *Moniteur belge* du 7 janvier 2010.

3. Missions du Ministre fédéral en charge de l'Economie au niveau européen dans le cadre du contrôle légal des comptes

En tant que Ministre de tutelle de la profession, le Ministre fédéral en charge de l'Economie a représenté la Belgique, au niveau européen durant l'année 2009 dans le cadre des réunions de *l'Audit Regulatory Committee* (AuRC). Ces réunions ont notamment porté sur les décisions d'adéquation des systèmes de supervision publique de différents pays tiers.

Il est également régulièrement informé du contenu des débats au niveau européen au sein de l'*European Group of Auditors' Oversight Bodies* (EGAOB) et de ses groupes de travail.

Rapport annuel 2009 du Conseil supérieur des Professions économiques

Préambule

Le Conseil supérieur des Professions économiques est un organisme autonome créé par la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales.

Il est composé de sept personnes désignées par le Roi sur proposition de trois Ministres fédéraux : le Ministre en charge de l'Economie, le Ministre des PME et le Ministre des Finances.

Les membres du Conseil supérieur sont nommés pour six ans. La composition actuelle couvre la période 2006-2012 et se présente comme suit :

- *sur proposition du Conseil central de l'Economie : Mmes Cindy Laureys et Bergie Van Den Bossche et MM. Philippe Lambrecht et Jean-Luc Struyf et*
- *sur proposition des trois Ministres fédéraux : Mme Ann Jorissen et MM. Pierre-Armand Michel et Jean-Paul Servais (qui exerce la Présidence du Conseil supérieur).*

*
* *

Missions du Conseil supérieur en vertu de la loi du 22 avril 1999

Le Conseil supérieur du révisorat d'entreprises a été créé en 1985. Durant les dix années qui ont suivi, les compétences du Conseil supérieur ont été élargies pour couvrir l'ensemble des professions économiques, à savoir les réviseurs d'entreprises, les experts-comptables, les conseils fiscaux et les comptables(-fiscalistes) agréés. Ces compétences du Conseil supérieur sont reprises sous l'article 54 de la loi du 22 avril 1999 sur les professions comptables et fiscales.

De cet article 54 de la loi de 1999, il ressort que le Conseil supérieur des Professions économiques a pour mission de contribuer à ce que les missions que la loi confie aux (ou à certaines catégories des) membres des professions économiques et les activités de ces professionnels soient exercées dans le respect de l'intérêt général et des exigences de la vie sociale.

Cette mission est remplie au travers d'avis et de recommandations.

Ces avis ou recommandations sont émis d'initiative ou sur demande :
- du Gouvernement ;
- de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises (en abrégé, IRE) ;
- de l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux (en abrégé, IEC) ;
- de l'Institut Professionnel des Comptables et des Fiscalistes agréés (en abrégé, IPCF).

Le Conseil supérieur émet, notamment, des recommandations ou des avis ayant trait à des missions confiées par la loi aux réviseurs d'entreprises dans les entreprises ayant un conseil d'entreprise.

Le Conseil supérieur doit impérativement être consulté dans un certain nombre de cas :

A. Elaboration du cadre réglementaire applicable aux réviseurs d'entreprises, aux experts-comptables, aux conseils fiscaux et aux comptables(-fiscalistes) agréés

A.1. Projets d'arrêtés royaux

La consultation préalable du Conseil supérieur des Professions économiques est obligatoire lorsqu'un arrêté royal doit être pris en exécution de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales ou de toute autre loi relative aux (ou à certaines catégories des) membres des professions économiques.

Si le Roi souhaite déroger à l'avis unanime du Conseil supérieur des Professions économiques, chaque dérogation doit être motivée. A ce propos, il doit être référé à l'article 159 de la Constitution. Il ressort de cet article que les Cours et les Tribunaux n'appliquent les arrêtés royaux que dans la mesure où ceux-ci sont conformes à la loi.

A.2. Projets de nature normative

La consultation préalable du Conseil supérieur des Professions économiques est obligatoire lorsque le Conseil de l'un des trois Instituts est appelé à prendre une décision de portée générale.

Lorsque le Conseil supérieur des Professions économiques est consulté par l'un des trois Instituts, les règles suivantes sont d'application en ce qui concerne le caractère contraignant de l'avis :

- Si l'avis concerne une matière se rapportant à plus d'une profession ou qualité, le texte normatif des Instituts concernés ne peut en aucun cas s'écarter de l'avis du Conseil supérieur pour autant que les membres du Conseil supérieur des Professions économiques, dans leur majorité, aient marqué leur accord.
- Si l'avis concerne une matière se rapportant à une seule profession ou qualité, le conseil de l'Institut en question ne peut diverger qu'en motivant expressément ses raisons.

L'application de cette compétence d'avis établie par la loi mérite une explication complémentaire. L'avis a un caractère obligatoire pour les instituts dès lors qu'il porte sur plus d'une profession ou qualité. Ni l'Institut qui demande l'avis, ni le Conseil supérieur des Professions économiques ne déterminent si une affaire porte sur une ou plusieurs professions ou qualités. D'ailleurs, deux types de professionnels appartiennent à chaque Institut, qu'il s'agisse de l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux ou de l'Institut Professionnel des Comptables et des Fiscalistes agréés. Dans ces cas, les affaires relevant de l'avis du Conseil supérieur des Professions économiques aboutiront dès lors souvent à un avis émis selon le premier régime.

Enfin, il convient de signaler qu'en ce qui concerne le second régime rien ne détermine la façon dont l'avis est approuvé. Ce sont les règles d'application aux organismes de délibération qui peuvent être suivies : l'approbation se fait à la majorité simple.

B. Concertation entre les différentes composantes des professions économiques

Le Conseil supérieur organise une concertation permanente avec chacun des trois Instituts. A cet effet, des groupes de travail peuvent être constitués avec chacun des trois Instituts.

En outre, le Conseil supérieur dispose de droits d'information particuliers. En guise d'exemple, nous pouvons référer à l'obligation qu'ont le Conseil de l'Institut des Reviseurs d'Entreprises (article 10 de l'arrêté royal du 30 avril 2007 relatif à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises) et le Conseil de l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux (article 47, alinéa 7 de l'arrêté royal du 8 avril 2003 relatif à l'examen d'admission, au stage et à l'examen d'aptitude d'expert-comptable et/ou de conseil fiscal) d'informer le Conseil supérieur sur base annuelle en ce qui concerne les activités de la Commission de stage créée en leur sein.

C. Droit d'initiative dans les affaires disciplinaires relatives aux différentes composantes des professions économiques

Le Conseil supérieur est compétent pour déposer une plainte auprès de la Commission de discipline des trois Instituts. Cette commission est tenue d'informer le Conseil supérieur sur la suite réservée à la plainte.

> Un rapport annuel distinct relatif aux activités découlant de l'article 54 de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales est publié par le Conseil supérieur des Professions économiques.

*

* *

Missions du Conseil supérieur en vertu de la loi du 22 juillet 1953

Dans le cadre de la transposition en droit belge de la directive 2006/43/CE, dite directive « audit », le Conseil supérieur des Professions économiques a été chargé par le législateur de missions ayant trait au révisorat d'entreprises dont il assume, conjointement avec le Ministre fédéral en charge de l'Economie, M. Vincent Van Quickenborne, la responsabilité finale en matière de supervision publique des réviseurs d'entreprises.

Ces missions portent sur des aspects généraux à la profession de contrôleur légal des comptes, au sens de l'article 32, § 4, b) de la directive « audit », à savoir la responsabilité finale de la supervision de l'adoption de normes relatives à la déontologie et au contrôle interne de qualité des cabinets d'audit ainsi que des normes d'audit.

1. Première mission du Conseil supérieur Approbation des normes et des recommandations professionnelles

1.1. Nature des normes et recommandations destinées à être approuvées

L'article 30 de la loi du 22 juillet 1953 n'est pas limitatif quant au champ des normes et des recommandations qui sont soumises à l'approbation par le Conseil supérieur des Professions économiques, d'une part, et à celle par le Ministre fédéral en charge de l'Economie, d'autre part.

Il en découle que toutes les normes et les recommandations que pourrait adopter le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises sont soumises au processus décrit ci-après.

Quatre domaines normatifs sont couverts en Belgique à ce jour :

- les normes d'audit ;
- les normes relatives à la déontologie ;
- les normes en matière de formation permanente ;
- les normes relatives au contrôle de qualité des cabinets d'audit.

1.2. Processus d'adoption des normes et des recommandations

1.2.1. En règle générale

Toute norme ou toute recommandation, adoptée après le 30 août 2007, doit suivre le processus suivant (article 30, §§ 1er et 4 de la loi du 22 juillet 1953) :

1. Le droit d'initiative en matière d'élaboration des normes et des recommandations est confié par le législateur à l'organisation professionnelle qui représente les réviseurs d'entreprises. A ce titre, le Conseil de l'IRE formule les propositions de normes et de recommandations professionnelles :
   - utiles à l'accomplissement des missions de contrôle légal des comptes et autres missions réservées par la loi ou en vertu de celle-ci aux réviseurs d'entreprises ;
   - utiles à l'exercice en toute indépendance des missions de contrôle légal des comptes ;
   - utiles à la poursuite de manière continue de la formation des réviseurs d'entreprises ;
   - utiles au contrôle du bon accomplissement des missions effectuées par les réviseurs d'entreprises par le biais du contrôle de qualité et de la surveillance.
2. Le Conseil de l'IRE expose publiquement le contenu de tout projet de norme ou recommandation et communique par la suite (le cas échéant, après adaptation du texte soumis à la consultation publique) au Conseil supérieur des Professions économiques un projet de normes ou de recommandations.

   > Le Conseil supérieur des Professions économiques prend connaissance des réactions formulées dans le cadre de la consultation publique et constate s'il en a (ou non) été tenu compte dans le projet de norme ou de recommandation transmis pour approbation. Le Conseil supérieur demande à l'IRE d'expliquer les motivations sous-jacentes aux adaptations apportées au document transmis pour approbation.

3. Le Conseil supérieur des Professions économiques peut consulter la Commission bancaire, financière et des assurances (en abrégé, CBFA) pour tous les aspects des projets de norme ou de recommandation ayant trait aux entités d'intérêt public.

   > Les dispositions spécifiques aux entités d'intérêt public dans les normes en matière de contrôle de qualité ne peuvent en aucune manière être approuvées par le Conseil supérieur des Professions économiques sans consultation de la CBFA.

4. Le Conseil supérieur des Professions économiques délibère des projets de norme ou de recommandation après avoir entendu le(s) représentant(s) du Conseil de l'IRE.
5. Les normes et recommandations ne sortent leurs effets qu'après l'approbation par le Conseil supérieur des Professions économiques et par le Ministre fédéral ayant l'Economie dans ses attributions.

L'approbation du Conseil supérieur des Professions économiques intervient dans les trois mois qui suivent la demande qui lui est faite par l'IRE. En cas d'urgence spécialement motivée, ce délai peut être réduit à un mois, de commun accord entre le Conseil supérieur des Professions économiques et l'IRE.

Aucun délai n'est prévu légalement pour l'approbation d'un projet de norme ou de recommandation par le Ministre fédéral en charge de l'Economie.

6. L'approbation par le Ministre fédéral ayant l'Economie dans ses attributions, des normes et recommandations et de leurs modifications ultérieures fait l'objet d'un avis publié au *Moniteur belge*.

   Les normes et les recommandations sortent leur effet le jour de la publication dudit avis au *Moniteur belge*.

7. Les normes et les recommandations, ainsi que leurs mises à jour, sont publiées, d'une part, sous forme papier et sur le site internet de l'IRE et, d'autre part, sur le site internet du Conseil supérieur des Professions économiques.

Les mesures contenues dans l'article 30 de la loi de 1953 décrites ci-avant sont d'application pour les normes et les recommandations d'audit applicables en Belgique aussi longtemps qu'aucune décision n'est prise au niveau européen visant à imposer l'utilisation des normes internationales d'audit (article 26 de la directive « audit »). Rappelons qu'aucune date butoir ne figure dans la directive « audit » en la matière.

1.2.2. Cas particuliers

A. Si l'Institut reste en défaut d'adapter ses normes et recommandations aux modifications des dispositions législatives ou réglementaires applicables ou aux normes internationales d'audit reconnues par un instrument législatif de la Commission européenne, le Ministre fédéral ayant l'Economie dans ses attributions peut, après avis du Conseil supérieur des Professions économiques et de l'Institut, apporter les modifications nécessaires (article 30, § 2 de la loi du 22 juillet 1953).

   Le Conseil supérieur des Professions économiques et l'Institut doivent émettre les avis qui leur sont demandés dans les trois mois. A défaut, ils sont supposés avoir émis un avis favorable.

B. On relèvera par ailleurs que le rapport au Roi précédant l'arrêté royal du 21 avril 2007 précise que « si le Conseil supérieur identifie un domaine dans lequel une lacune est observée en matière de textes normatifs et réglementaires non couverts par des mesures au niveau européen, le Conseil de l'Institut est tenu d'examiner l'aspect identifié par le Conseil supérieur dans un délai raisonnable ».

   Cet alinéa du rapport au Roi n'est corrélé à aucune disposition contenue dans l'arrêté royal du 21 avril 2007. Cette mesure figure par contre dans l'article 34, § 1er de l'arrêté royal du 7 juin 2007 fixant le règlement d'ordre intérieur de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises (*Moniteur belge* du 29 juin 2007, 3ème édition) qui précise que « le Conseil [de l'IRE] est informé par le Conseil supérieur des Professions économiques des domaines, non couverts par des mesures prises au niveau européen, dans lesquels celui-ci a identifié une lacune dans des textes normatifs et réglementaires ».

1.3. Force contraignante des normes et des recommandations

Le § 3 de l'article 30 de la loi du 22 juillet 1953 précise que :

- les normes sont obligatoires pour les réviseurs d'entreprises ;
- les recommandations sont également obligatoires, à moins que le réviseur d'entreprises ne puisse motiver, dans des circonstances particulières, que l'écart opéré par rapport à la recommandation ne porte pas atteinte aux critères fixés à l'article 14, § 3 de la loi, à savoir :
  - disposer, avant d'accepter une mission, des capacités, des collaborations et du temps requis pour son bon accomplissement;
  - s'acquitter avec la diligence requise et en toute indépendance des missions révisorales qui lui sont confiées;

- ne pas accepter de missions dans des conditions susceptibles de mettre en cause l'objectivité de son exercice;
- ne pas exercer d'activités incompatibles avec l'indépendance de sa fonction;
- consigner dans les documents de travail tout risque important d'atteinte à son indépendance, ainsi que les mesures appliquées pour limiter ces risques.

1.4. Mise à disposition des normes et des recommandations

Les normes et les recommandations, ainsi que leurs mises à jour, sont publiées, d'une part, sous forme papier et sur le site internet de l'IRE et, d'autre part, sur le site internet du Conseil supérieur des Professions économiques (article 30, § 4 de la loi du 22 juillet 1953).

Le § 2 de l'article 34 de l'arrêté royal du 7 juin 2007 fixant le règlement d'ordre intérieur de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises précise que « les normes et recommandations visées à l'article 30 de la loi ainsi que leurs mises à jour, sont publiées sous forme papier et sur le site internet de l'Institut où le public pourra les consulter; elles sont également communiquées par courrier au Conseil supérieur des professions économiques ».

Le site internet du Conseil supérieur contient uniquement les normes et recommandations de révision approuvées par le Conseil supérieur (depuis le 31 août 2007).

Ces normes sont également disponibles au départ du portail commun aux différentes composantes du système belge de supervision publique des réviseurs d'entreprises (http://www.oversight-audit-belgium.eu).

Les normes antérieures, qui n'ont pas fait l'objet d'une approbation par le système belge de supervision publique, sont consultables sur le site internet de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises (http://www.ibr-ire.be, sous l'onglet « documentation »).

1.5. Normes et recommandations soumises pour approbation en 2009

1.5.1. Approbation en Belgique d'une norme visant à passer à terme aux normes ISA clarifiées

Le Conseil de l'IRE avait transmis au Conseil supérieur, le 17 juillet 2008, un programme de travail portant sur les normes et recommandations de l'IRE pour les prochaines années.

Il ressortait de ce programme de travail un souhait clair de l'Institut des Réviseurs d'entreprises de passer, à terme, à l'utilisation des normes internationales d'audit adoptées par l'*International Auditing and Assurance Standards Board* (en abrégé, IAASB), approuvées par l'organe international *Public Interest Oversight Board* (en abrégé, PIOB) et publiée par l'*International Federation of Accountants* (en abrégé, IFAC), les *International Standards on Auditing* (en abrégé, ISA).

En 2008, le Conseil supérieur s'était dès lors abondamment investi dans l'examen et l'analyse de la proposition de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises visant à utiliser les normes ISA clarifiées à l'avenir pour le contrôle des comptes (qu'ils soient statutaires ou consolidés) de toutes les entreprises soumises au contrôle légal de leurs comptes en vertu du droit belge.

En décembre 2008, le Conseil supérieur a émis le souhait que le Président de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises sensibilise les membres du Conseil de l'IRE à l'importance de communiquer de manière adéquate avec les membres de l'Institut. A cet effet, le Conseil supérieur a demandé à l'Institut des Réviseurs d'Entreprises d'organiser pour la profession une journée d'études ou un forum visant à clarifier la portée de la proposition de l'IRE et de ses conséquences pour les professionnels ainsi qu'un échange de vues entre les professionnels sur les défis et les attentes liés à l'introduction des normes ISA clarifiées. Le Conseil supérieur a également attiré l'attention sur l'importance que revêt le fait d'organiser une consultation publique par la suite, précisant les objectifs du Conseil de l'Institut ainsi que les conséquences de cette introduction et les moyens mis à disposition de la profession.

En février 2009, le Conseil supérieur a adressé une demande à la Direction générale *Marché intérieur et services* de la Commission européenne afin de voir s'il était possible d'obtenir une vue claire de la situation quant à l'utilisation effective ou non de telles normes internationales

d'audit dans les différents pays de l'Union européenne. Le Conseil supérieur tient à remercier la Commission européenne pour la qualité des travaux qui ont été menés en la matière, dans le courant de l'année 2009, dans le *sub-group ISA* de l'*European Group of Auditor's Oversight Bodies* (en abrégé, EGAOB) en préparation à la consultation publique visant à évaluer l'opportunité (ou non) de passer aux normes ISA clarifiées pour les contrôles légaux visés par la directive 2006/43/CE.

En ce qui concerne l'organisation de la consultation publique des réviseurs d'entreprises à propos du projet de passage aux normes ISA pour le contrôle légal des comptes en Belgique, le Conseil supérieur a proposé aux représentants du Conseil de l'IRE, dans son courrier du 6 février 2009 de s'inspirer du document de consultation publique élaboré, en octobre 2008, par par l'*Auditing Practices Board* (en abrégé, APB) britannique, dans le cadre de la consultation publique visant à passer des normes ISA aux normes ISA clarifiées. En effet, le document de consultation constitue, de l'avis du Conseil supérieur, un outil pédagogique fort utile et permettant aux destinataires de la consultation publique de prendre position en connaissance de cause.

En réponse à la demande du Conseil supérieur de décembre 2008, le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises a organisé, le 26 mai 2009, un forum du revisorat, intitulé « *Modernisation des nomes d'audit en Belgique : Les normes internationales d'audit (ISA) ?* » visant à présenter les enjeux et les conséquences du projet de passage aux normes ISA clarifiées. L'après-midi était consacrée à des *workshops* permettant aux membres de la profession de débattre de certains aspects plus particuliers de la problématique.

Par ailleurs, dans le cadre de sa réunion du 29 mai 2009, le Conseil supérieur a pu entendre les dirigeants d'une société de sondages, la société *Dedicated Research*, chargée, en avril 2009, par des membres de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises d'une enquête auprès des réviseurs d'entreprises belges ne relevant pas des grosses structures internationales (hors « Big four » et BDO) à propos de différents aspects ayant trait à la profession de réviseur d'entreprises, dont la réaction des professionnels face à un passage éventuel aux normes ISA clarifiées.

En outre, il a été procédé, au sein du Conseil supérieur, à un examen du processus décisionnel et des conséquences d'une décision de passage aux normes ISA (qu'elles soient clarifiées ou non) dans un certain nombre de pays de l'Union européenne (notamment en Autriche, aux Pays-Bas et en Grande-Bretagne) mais également de pays tiers (en particulier le Canada) afin de mieux cerner les différents aspects en amont et en aval d'une décision d'approbation d'un passage à terme aux nomes ISA clarifiées.

Le Conseil supérieur des Professions a également pris connaissance du « *Statement* » relatif aux normes ISA adopté par l'Organisation internationale des commissions de valeurs (en abrégé, IOSCO) le 11 juin 2009 et a relevé en particulier les trois éléments suivants :

- *« IOSCO endorses the replacement of the previous ISAs with the new standards, noting the improvements that have resulted from clarifying the ISA requirements. IOSCO looks forward to continued progress in terms of the translation, education and other efforts by many to facilitate global audit practices as well as the continuous improvement of ISAs over time.»*
- *«IOSCO believes that there is an important role to be played by a set of international auditing standards in contributing to global financial reporting and supporting investor confidence and decision making. Current events in the global capital markets underscore the importance of this support. With respect to ISAs, IOSCO notes that today many securities regulators accept audits performed in accordance with ISAs in their capital markets. As a result ISAs are able to play an important role in facilitating cross-border securities offerings and listings in those markets.»*
- *«IOSCO encourages securities regulators to accept audits performed and reported in accordance with the clarified ISAs for cross-border offerings and listings, recognizing that the decision whether to do so will depend on a number of factors and circumstances in their jurisdiction. Further, IOSCO notes the potential role of the clarified ISAs for purely domestic offerings and listings and thus encourages securities regulators and relevant authorities to consider the clarified ISAs when setting auditing standards for national purposes, recognizing that factors at the national and regional level will be relevant to their considerations.»*

Dans le cadre de sa réunion du 19 juin 2009, le Conseil supérieur a également souhaité entendre, Monsieur Jacques Vandernoot, réviseur d'entreprises, ayant été chargé par l'IRE de présenter, dans le cadre du forum du révisorat du

26 mai 2009, une comparaison entre le cadre normatif belge actuel et les normes ISA clarifiées. Cette présentation de nature technique a été suivie d'un échange de vues fructueux pour les membres du Conseil supérieur avec ce professionnel.

Une consultation publique a été lancée, le 6 juillet 2009, par le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises sur un projet de norme relatif à l'application des normes ISA en Belgique, conformément aux dispositions contenues dans l'article 30, § 1er, alinéa 2 de la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises.

En outre, le Conseil supérieur a été informé et s'est félicité de l'initiative prise par Conseil de l'IRE, annoncée dans sa communication du 27 juillet 2009, de constituer une « Cellule SP » (*sole practitioners*), rattachée à la Commission « SME/SMP » de l'IRE, et dont la réunion de lancement s'est déroulée le 14 septembre 2009.

Il ressort de cette communication que cette cellule, est ouverte à chaque professionnel qui le souhaite et devrait « *constituer un des lieux privilégiés d'échange de réflexions entre les représentants du Conseil* [de l'IRE] *et les confrères qui souhaitent contribuer aux activités de l'Institut en traitant des questions professionnelles qui sont spécifiques aux cabinets de plus petites taille, par exemple concernant les services rendus par l'Institut et l'organisation de ces cabinets et l'application des normes, dans le cadre des évolutions internationales* ».

Cette consultation publique au niveau national s'est déroulée en même temps qu'une consultation publique lancée au niveau européen (voir ci-après sous ce même point).

Le Président de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises a transmis au Conseil supérieur des Professions économiques, pour approbation, un projet de norme relative à l'application des normes ISA en Belgique, approuvé par le Conseil de l'IRE le 2 octobre 2009 ainsi que les différentes réactions reçues par l'IRE dans le cadre de la consultation publique.

Avant de procéder une éventuelle approbation du projet de normes soumis, le Conseil supérieur a procédé à différentes démarches (obligations/possibilités prévues par l'article 30 de la loi précitée) :

- la consultation de la Commission bancaire, financière et des assurances sur le projet de normes soumis pour approbation (les courriers transmis par le Conseil supérieur à la CBFA le 21 octobre 2009 et le 17 novembre 2009 et avis rendu le 9 décembre 2009 par la CBFA) ;
- l'audition des représentants de l'IRE dans le cadre de la réunion du Conseil supérieur du 23 novembre 2009.

Le Conseil supérieur a examiné le projet de norme soumis par le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises pour approbation ainsi que les différentes réactions qui ont été transmises à l'IRE dans le cadre de la consultation publique. Le Conseil supérieur a été amené à constater qu'aucune réaction ne porte sur le contenu des normes ISA clarifiées et que partant aucun problème quant au fond n'a été soulevé par les intervenants dans le processus de consultation publique.

Par contre, en ce qui concerne les modalités pratiques du passage du référentiel national au référentiel international de nombreuses remarques ont été formulées, en particulier par des membres de la profession relevant de plus petites structures, voire travaillant seuls. Ce sont donc essentiellement les conséquences liées à une telle décision qui ont été commentées plutôt que des problèmes quant au fond des dispositions contenues dans les normes internationales d'audit. Deux grandes craintes se dégagent de ces réactions :

- cette décision ne risque-t-elle pas de conduire à une concentration encore accrue du monde de l'audit en Belgique ?
- ce passage aux normes ISA ne risque-t-il pas d'alourdir considérablement les exigences en matière de contrôle de qualité, en particulier pour les contrôles des missions effectuées dans des plus petites entreprises, voire dans le secteur associatif ?

Début novembre 2009, le Conseil supérieur a fait part d'un certain nombre de points posant problème dans le projet de normes (daté du 2 octobre 2009) soumis pour approbation :

- la suppression de l'entrée en vigueur en deux phases alors que dans le cadre de la consultation publique un décalage de deux ans était proposé selon qu'il s'agissait de contrôles effectués dans des sociétés cotées, établissements de crédit ou sociétés d'assurances ou de contrôles effectués dans les autres sociétés ;

- l'utilisation d'une version anglaise des normes internationales d'audit qui est contraire à la législation en matière d'utilisation des langues nationales ;
- l'impossibilité de donner un blanc-seing pour toute modification ultérieure des normes internationales d'audit ;
- l'importance d'obtenir la clarté voulue à propos du plan d'accompagnement évoqué en début de norme.

Le Conseil de l'IRE a adapté sa norme sur les trois premiers points évoqués par le Conseil supérieur et a communiqué une nouvelle version de norme adoptée en date du 10 novembre 2009.

Dans le cadre de l'audition des représentants de l'IRE le 23 novembre 2009, le Conseil supérieur des Professions économiques a exigé de disposer d'un plan d'accompagnement détaillé. Ce plan d'accompagnement a été approuvé par le Conseil de l'IRE le 14 décembre 2009.

Etant donné que les différentes conditions légales en matière de procédure ont été respectées et vu les garanties offertes globalement (norme du 10 novembre 2009 et plan d'accompagnement du 14 décembre 2010), le Conseil supérieur a décidé, dans sa séance du 15 décembre 2009, d'approuver le projet de normes daté du 10 novembre 2009 moyennant l'obtention de l'IRE, à une fréquence adéquate, de l'état d'avancement du programme d'accompagnement de manière à pouvoir s'assurer que les mesures d'accompagnement suivent le programme transmis par l'IRE au Conseil supérieur.

Un courrier a été transmis le 23 décembre 2009 au Ministre fédéral en charge de l'Economie, Monsieur Vincent Van Quickenborne, afin de lui notifier la décision d'approbation du projet de norme par le Conseil supérieur des Professions économiques en date du 15 décembre 2009. Ce courrier est annexé au présent rapport annuel en annexe 2.

De même, un courrier a été transmis au Président de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises afin de l'informer de la décision prise par le Conseil supérieur en date du 15 décembre 2009.

En ce qui concerne la question des conséquences indirectes sur la lourdeur des mesures de contrôle de qualité, le Conseil supérieur a envoyé, le 18 janvier 2010, un courrier au Président de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises afin d'attirer son attention sur un document publié en décembre 2009 par l'*Auditing Practices Board*, intitulé « *Guidance on smaller entity audit documentation* ».

En effet, cette seconde mouture de la *practice note* 26 de l'APB britannique a retenu particulièrement l'attention du Conseil supérieur dans la mesure où elle fournit une guidance particulièrement intéressante dans le cadre de la préparation des professionnels au contrôle de qualité en matière de documentation des dossiers relatifs aux contrôles légaux des comptes de plus petites entités. Ce type de guidance devrait, de l'avis du Conseil supérieur, permettre de contribuer à la mise en œuvre d'une forme de « *scalability* » en matière de documentation en fonction du type d'entités contrôlées.

Le Conseil supérieur demandait dès lors, dans son courrier du 18 janvier 2010, à l'Institut des Réviseurs d'Entreprises d'élaborer un document de nature normative intégrant cette forme de « *scalability* » en matière de documentation des dossiers de travail. Ceci devrait, selon le Conseil supérieur, être particulièrement utile pour les contrôleurs légaux des comptes en Belgique.

Le 1er avril 2010, Monsieur Vincent Van Quickenborne, Ministre fédéral en charge de l'Economie, a adopté un avis d'approbation de la norme du 10 novembre 2010 approuvée par le Conseil supérieur en date du 15 décembre 2009. Cet avis a été publié au *Moniteur belge* du 16 avril 2010 et un *erratum* a été publié au *Moniteur belge* du 28 avril 2010.

La norme et l'avis d'approbation sont repris ci-après dans leur intégralité dans le présent rapport.

En outre, comme l'impose l'article 30 de la loi du 22 juillet 1953, le Conseil supérieur des Professions économiques a rendu cette norme, dès l'obtention de son caractère définitif, accessible sur le site portail du système belge de supervision publique des réviseurs d'entreprises, à l'adresse internet suivante : http://www.oversight-audit-belgium.eu.

Consultation au niveau européen d'un éventuel passage à terme aux normes ISA clarifiées

Le Conseil supérieur des Professions économiques a participé de manière régulière aux réunions plénières de l'EGAOB et aux réunions de son « *sub-group ISA* » tenues durant l'année 2009. Un des thèmes centraux traités au cours de ces réunions (en particulier celles du « *sub-group ISA* ») était la détermination des axes de réflexion à intégrer dans le document de consultation au niveau européen quant à l'opportunité (ou non) de passer aux normes ISA clarifiées à l'échelon européen pour tous les contrôles légaux des comptes soumis à la directive 2006/43/CE.

Dans le cadre des réunions du « sub-group ISA », une présentation a été faite à différentes reprises durant l'année 2009 quant à l'état d'avancement et aux principaux résultats des deux études commanditées en 2008 par la Commission européenne en vue d'appréhender au mieux les implications de la problématique de l'adoption des normes ISA clarifiées :

- le rapport de l'Université de Duisburg-Essen, finalisé le 12 juin 2009, intitulé « *Evaluation of the Possible Adoption of International Standards on Auditing (ISA) in the EU* » ;
- le rapport du Maastricht Accounting, Auditing and Information Management Center (MARC), finalisé le 20 juillet 2009, intitulé « *Evaluation project of the differences between International Standards on Auditing (ISA) and the Standards of the US Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)* ».

Un document relatif à l'adoption éventuelle au niveau européen de l'adoption des normes internationales ISA a été soumis à la consultation publique par la Commission européenne le 22 juin 2009. Ce document posait 10 questions afin de structurer les différents éléments clés à examiner dans le cadre d'une prise de décision commune au niveau des différents Etats membres de l'Union européenne que l'on peut regrouper en trois catégories :

- caractère acceptable (ou non) des normes ISA élaborées par l'IAASB[1] et la nécessité de prévoir (ou non) la possibilité que la Commission européenne puisse modifier ces normes ;
- commentaires à formuler à propos de l'analyse « coûts/avantages » effectuée par l'Université allemande de Duisburg-Essen, à propos du champ d'application (quel sort réserver à la norme ISQC 1) ainsi qu'à propos de la nécessité (ou non) d'une plus grande harmonisation des rapports d'audit au sein de l'Union européenne ;
- favorable (ou non) à l'adoption des normes ISA au niveau communautaire et, dans l'affirmative, la portée et le calendrier d'une telle adoption.

Cette consultation publique, initialement prévue jusqu'au 15 septembre 2009, a été prolongée et clôturée le 15 octobre 2009.

1 Ces normes sont approuvées par l'organe international *Public Interest Oversight Board* (en abrégé, PIOB) et publiées par l'*International Federation of Accountants* (en abrégé, IFAC).

Dans le cadre des deux dernières réunions du « sub-group ISA » de l'EGAOB de l'année 2009 et de la réunion plénière de l'EGAOB, toutes trois tenues en novembre 2009, différents éléments ressortant des réponses reçues par la Commission européenne ont été évoqués bien qu'aucune synthèse n'était encore disponible à ce moment.

De la synthèse publiée, en mars 2010, par la Direction générale Marché intérieur et services, on relèvera que la Commission européenne a reçu, en réponse à sa consultation publique sur l'adoption des normes internationales d'audit ISA, 89 contributions provenant d'un large éventail de parties prenantes.

Six éléments majeurs ressortent du résumé précédant la synthèse publiée par la Commission européenne :

- La très grande majorité des contributions est favorable à l'adoption des normes internationales d'audit ISA au niveau de l'Union européenne. Une nette majorité des répondants se prononce pour l'application des normes ISA à l'audit légal de toutes les sociétés, y compris les petites entreprises pour lesquelles un audit est obligatoire.
- Les répondants estiment que les normes ISA sont largement acceptées à l'échelon international. Les éventuelles modifications que la Commission européenne ou les Etats membres apporteraient aux normes ISA devraient être très limitées. La très grande majorité des répondants est favorable à l'adoption des modalités d'application et des autres informations explicatives en leur donnant un statut spécial qui ne soit pas celui de «meilleures pratiques».
- Un certain nombre de répondants, notamment les petits et moyens cabinets d'audit (en abrégé, PMC) ont fait part d'inquiétudes quant au coût et aux conséquences administratives de l'adoption des normes ISA pour l'audit des petites et moyennes entreprises (en abrégé, PME). Certains répondants ont soulevé la question de savoir si les normes ISA pouvaient être appliquées de manière proportionnée aux audits en fonction de la taille et de la complexité des entités auditées, tandis que d'autres ont affirmé que l'application de ces normes pouvait facilement être adaptée à des audits moins complexes.
- La majorité des répondants estime que la norme internationale de contrôle qualité

ISQC 1 publiée par l'IFAC devrait faire partie du processus d'adoption. De nombreux répondants ont demandé à la Commission d'envisager que la norme ISQC 1 s'applique de manière proportionnée et souple aux PMC ou d'autoriser les normes existantes de contrôle qualité internes équivalentes à continuer à s'appliquer dans les Etats membres.

- La majorité des répondants sont favorables à l'adoption des normes ISA de la série 700 qui ont trait au rapport de l'auditeur. Les Etats membres pourraient soit suivre le modèle indicatif de rapport d'auditeur de l'IAASB, soit s'en démarquer dans une certaine mesure. En conséquence, les rapports des auditeurs pourraient varier d'un pays de l'Union européenne à l'autre. Toutefois, les normes ISA 700 garantiraient que les rapports présentent un certain nombre de points communs, notamment en ce qui concerne leur structure. La majorité des répondants a estimé que les rapports des auditeurs devraient indiquer qu'ils sont conformes aux «normes ISA» étant donné que ni la Commission, ni les Etats membres ne devraient modifier ces normes. Toutefois, de nombreux autres sont d'avis qu'une référence aux «normes ISA telles qu'adoptées dans l'Union européenne» serait préférable compte tenu de l'éventualité d'ajouts ou d'exceptions.
- Les réponses quant au calendrier pour une éventuelle adoption ont été très variées, sans qu'aucun consensus ne se dégage. D'une manière générale, les cabinets de petite et moyenne taille semblent avoir besoin de plus de temps pour se préparer à l'adoption des normes ISA.

A ce jour, aucune décision de principe n'a encore été prise au niveau européen quant à une éventuelle décision d'imposer l'utilisation des normes ISA clarifiées pour les contrôles légaux des comptes dans les différents Etats membres de l'Union européenne.

Le Conseil supérieur des Professions économiques continuera à suivre de près, durant l'année 2010, les évolutions de ce dossier au niveau européen eu égard à son rôle, en tant que composante du système belge en charge de la supervision publique des réviseurs d'entreprises, pour ce qui concerne les aspects normatifs applicables à la profession dans le cadre des contrôles légaux des comptes effectués en Belgique.

En outre, le Conseil supérieur est disposé à faire partager son expérience à d'autres Etats membres de l'Union européenne en matière d'organisation d'un passage harmonieux à un autre référentiel international tout en préservant la structure du marché de l'audit en place.

Enfin, on relèvera utilement que le nouveau commissaire européen en charge du marché intérieur et des services, Monsieur Michel Barnier, a annoncé, en avril 2010, la publication, à l'automne, d'un Livre vert sur la gouvernance des contrôleurs légaux des comptes visant à tirer les leçons de la récente crise financière.

Demande de la Commission européenne de contribution à la traduction des normes ISA clarifiées dans les différentes langues officielles de l'Union européenne

Dans le cadre de la réunion de l'EGAOB du 8 octobre 2007, la Commission européenne avait sollicité les membres de l'EGAOB afin que chaque Etat membre collabore à la traduction des normes ISA clarifiées dans les différentes langues officielles de l'Union européenne.

Dans son courrier du 13 novembre 2007 adressé à la Commission européenne, le Conseil supérieur s'interrogeait sur l'état d'avancement de la réflexion au niveau européen quant à l'adoption effective (ou non) à terme de normes internationales d'audit communes au niveau européen afin de voir s'il convenait (ou non) de déployer un effort en la matière à court terme au sein du Conseil supérieur.

Eu égard au manque de certitude quant à une telle décision au niveau européen, le Conseil supérieur a décidé au terme de la réunion de lancement du projet européen de traduction des normes ISA clarifiées du 2 avril 2008 par les services traductions de la Commission européenne, à l'instar d'un certain nombre d'autorités de supervision publique d'autres Etats membres de l'Union européenne, d'associer l'organisation professionnelle nationale (l'Institut des Réviseurs d'Entreprises) aux traductions vers le français et vers le néerlandais des normes ISA clarifiées moyennant l'obtention d'une information régulière de l'état d'avancement du projet de traduction.

Le Conseil supérieur tient à remercier les représentants de l'IRE ayant contribué activement à la qualité des traductions vers le français et le néerlandais qui ont été transmises durant l'année 2009 aux services «traduction» de la Commission européenne.

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

Conformément aux dispositions légales reprises dans l'article 30 de la loi du 22 juillet 1953, cette norme, approuvée par le Conseil de l'IRE le 10 novembre 2009, a fait l'objet d'une approbation par le Conseil supérieur des Professions économiques le 15 décembre 2009 et par le Ministre fédéral en charge de l'Economie le 1er avril 2010, composantes du système belge de supervision publique en charge des aspects normatifs.

Un avis concernant l'approbation de cette norme a été publié au *Moniteur belge* du 16 avril 2010. Cet avis a fait l'objet d'un erratum publié au *Moniteur belge* du 28 avril 2010 (3ième édition).

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

Le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises,

Considérant qu'il s'impose de moderniser le cadre normatif d'exercice des missions révisorales ;

Considérant qu'il est d'intérêt général que les états financiers soient audités en Belgique – pays très ouvert aux échanges et aux investissements internationaux – conformément à des normes d'audit internationalement reconnues;

Considérant le souci des autorités européennes d'harmoniser l'exercice de la profession de contrôleur légal des comptes et de continuer à augmenter la qualité du contrôle des états financiers, souci qui s'est notamment traduit par l'adoption de la directive du 17 mai 2006 ;

Considérant que les *International Standards on Auditing* (ISA) et les *International Standards on Review Engagement* (normes ISRE), telles qu'adoptées par l'*International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) à la date du 15 décembre 2008, répondent à ces exigences de constituer des normes d'audit internationalement reconnues et à jour; qu'elles sont d'ores et déjà obligatoires, avec ou sans adaptation nationale, dans de nombreux pays, y compris une majorité des Etats membres de l'Union européenne ; qu'elles favorisent la qualité de l'information financière en prévoyant l'application de procédures complémentaires d'audit ainsi qu'une meilleure documentation des travaux de l'auditeur ;

Considérant que les normes ISA sont d'ores et déjà appliquées pour l'audit de nombreuses entités, notamment des entités d'intérêt public ; qu'il est d'intérêt général de maintenir l'unicité de ce cadre normatif, au niveau de qualité le plus élevé possible ;

Considérant qu'en ce qui concerne à tout le moins l'audit des états financiers des entités d'intérêt public, l'urgence et l'intérêt général commandent de ne pas attendre que les normes ISA soient entièrement traduites en français et en néerlandais, ni que des propositions d'adaptation au contexte belge aient été définies sous forme normative ; que dans l'intervalle, les réviseurs d'entreprises pourront exercer leur jugement professionnel à cet égard;

Considérant que les normes ISA prévoient que leur application concrète soit adaptée aux caractéristiques de chaque entité soumise à audit, notamment leur taille (PME), leur complexité ou leur nature (associations) ;

Considérant que le réviseur d'entreprises adapte, s'il y a lieu, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit à mettre en œuvre pour prendre en compte notamment : le nombre peu élevé et la simplicité des opérations traitées par l'entité, l'organisation interne et les modes de financement de l'entité, l'implication directe du dirigeant dans le contrôle interne de l'entité, le nombre restreint d'associés.

Considérant que le réviseur d'entreprises peut limiter la nature et l'étendue de ses contrôles de substance, en fonction notamment de l'environnement de contrôle de l'entité et du calendrier de son intervention si celui-ci lui permet de constater le dénouement des opérations enregistrées dans les comptes ;

Considérant que le réviseur d'entreprises constitue un dossier adapté à la taille et aux caractéristiques de l'entité contrôlée et à la complexité de la mission ;

Considérant que l'Institut des Réviseurs d'Entreprises a prévu un plan d'accompagnement de mise en œuvre des normes ISA, notamment en termes de formation dont le programme de l'IRE intègre les normes ISA depuis 2004, d'accès à des logiciels d'audit adaptés, pour lesquels l'IRE a contacté des développeurs actifs sur le marché en vue d'informer les réviseurs d'entreprises des outils disponibles, et de publication d'avis relatifs à l'application des normes ISA dans le contexte belge ;

Considérant qu'en ce qui concerne les dates d'entrée en vigueur fixées au point 4 de la présente norme, le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises s'est rallié aux suggestions émises par divers représentants des utilisateurs des états financiers, et note que selon l'évaluation positive qui serait faite d'ici le 15 décembre 2011 des évolutions européennes et belges, lesdites dates pourront être avancées par le Ministre de l'Economie ;

Considérant que le réviseur d'entreprises peut également être amené à exercer des missions d'examen limité sur une situation financière intermédiaire, dans le cadre d'un contrôle légal des comptes, et qu'à ce titre les *International Standards on Review Engagement* (ISRE) permettent d'assurer la cohérence de la mission dans son ensemble ;

Le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises a adopté le 10 novembre 2009 la norme qui suit. Celle-ci a été approuvée le 15 décembre 2009 par le Conseil supérieur des Professions économiques et le 1er avril 2010 par le Ministre qui a l'Economie dans ses attributions. Cette norme a fait l'objet d'une publication au Moniteur belge du 16 avril 2010.

1. Les réviseurs d'entreprises procèderont au contrôle de tous les états financiers (audit) et à l'examen limité d'informations financières conformément aux *International Standards on Auditing* (Normes ISA) et aux *International Standards on Review Engagement* (Normes ISRE) respectivement, telles qu'adoptées par l'*International Auditing and Assurance Standards Board* à la date du 15 décembre 2008 et dans la mesure où ces normes ont été traduites dans la langue nationale applicable, à savoir :

–	ISA 200	Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et conduite d'un audit selon les Normes Internationales d'Audit
–	ISA 210	Accord sur les termes de la mission d'audit
–	ISA 220	Contrôle qualité d'un audit d'états financiers
–	ISA 230	Documentation d'audit
–	ISA 240	Les obligations de l'auditeur en matière de fraude lors d'un audit d'états financiers
–	ISA 250	Prise en considération des textes législatifs et réglementaires dans un audit d'états financiers
–	ISA 260	Communication avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise
–	ISA 265	Communication des déficiences dans le contrôle interne aux personnes constituant gouvernement d'entreprise
–	ISA 300	Planification d'un audit d'états financiers
–	ISA 315	Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives au travers de la connaissance de l'entité et de son environnement
–	ISA 320	Caractère significatif en matière de planification et de réalisation d'un audit
–	ISA 330	Réponses de l'auditeur aux risques évalués
–	ISA 402	Facteurs à considérer pour l'audit lorsque l'entité fait appel à des services bureaux
–	ISA 450	Evaluation des anomalies relevées au cours de l'audit
–	ISA 500	Eléments probants

–	ISA 501	Eléments probants – Considérations supplémentaires sur des aspects spécifiques
–	ISA 505	Confirmations externes
–	ISA 510	Missions d'audit initiales – Soldes d'ouverture
–	ISA 520	Procédures analytiques
–	ISA 530	Sondages en audit
–	ISA 540	Audit des estimations comptables, y compris des estimations comptables en juste valeur et des informations fournies les concernant
–	ISA 550	Parties liées
–	ISA 560	Evénements postérieurs à la date de clôture
–	ISA 570	Continuité de l'exploitation
–	ISA 580	Déclarations écrites
–	ISA 600	Aspects particuliers – Audit d'états financiers du groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composants)
–	ISA 610	Utilisation des travaux des auditeurs internes
–	ISA 620	Utilisation des travaux d'un expert désigné par l'auditeur
–	ISA 700	Fondement de l'opinion et rapport sur des états financiers
–	ISA 705	Modifications apportées à l'opinion dans le rapport de l'auditeur indépendant
–	ISA 706	Paragraphes d'observation et paragraphes descriptifs d'autres questions, ajoutés dans le rapport de l'auditeur indépendant
–	ISA 710	Données comparatives – Chiffres comparatifs et états financiers comparatifs
–	ISA 720	Les responsabilités de l'auditeur au regard des autres informations présentées dans des documents contenant des états financiers audités
–	ISA 800	Aspects particuliers – Audits d'états financiers établis conformément à un référentiel comptable particulier
–	ISA 805	Aspects particuliers – Audits d'états financiers uniques et d'éléments, comptes ou rubriques spécifiques d'un état financier
–	ISA 810	Missions ayant pour but d'émettre un rapport sur des états financiers résumés
–	ISRE 2400	Examen limité
–	ISRE 2410	Examen limité d'informations financières intermédiaires effectuées par l'auditeur indépendant de l'entité

2. Les normes et recommandations suivantes sont abrogées :

a. les normes de révision suivantes :
   - Normes générales de révision (à l'exception des missions qui n'entrent pas dans le champ d'application des normes ISA) ;
   - Normes relatives à la certification des comptes annuels consolidés ;
   - Normes « Déclarations de la direction ».

b. les recommandations de révision suivantes :
   - Recommandation « Acceptation d'une mission par un réviseur d'entreprises » ;
   - Recommandation « Programme de contrôle » ;
   - Recommandation « Les documents de travail du réviseur d'entreprises » ;
   - Recommandation « Contrôle de qualité des travaux de révision » ;
   - Recommandation « Le risque de révision » ;
   - Recommandation « Effets du contrôle interne sur les travaux de révision » ;
   - Recommandation « Révision dans un environnement automatisé » ;
   - Recommandation « Objectifs du contrôle des comptes annuels » ;
   - Recommandation « Fraudes et actes illégaux » ;
   - Recommandation « Révision d'une société en difficulté » ;
   - Recommandation « Eléments probants externes » ;

- Recommandation « Utilisation du travail d'un autre réviseur » ;
- Recommandation « Utilisation du travail d'un service d'audit interne » ;
- Recommandation « Utilisation des travaux d'un expert » ;
- Recommandation « Contrôle de l'inventaire physique des stocks » ;
- Recommandation « Examen analytique » ;
- Recommandation « Les sondages dans la révision » ;
- Recommandation « Contrôle des estimations comptables » ;
- Recommandation « Contrôle des informations figurant dans l'annexe » ;
- Recommandation « La mise en œuvre d'un examen limité d'une situation intermédiaire par le commissaire ».

3. Dans la mesure où l'adaptation au contexte belge des normes ISA ou de leurs modifications ultérieures ne fait pas l'objet de normes belges (norme complémentaire et/ou annexes explicatives aux normes ISA) au moment où ces normes ou ces modifications doivent être appliquées à l'audit d'états financiers, les réviseurs d'entreprises exerceront leur meilleur jugement professionnel en vue d'assurer cette adaptation.

4. La présente norme entre en vigueur :

a) en ce qui concerne les entités d'intérêt public, pour le contrôle d'états financiers (audit) et l'examen limité d'informations financières relatifs aux exercices comptables clôturés à partir du 15 décembre 2012 ;

b) en ce qui concerne les autres entités, pour le contrôle d'états financiers (audit) et l'examen limité d'informations financières relatifs aux exercices comptables clôturés à partir du 15 décembre 2014.

5. En fonction de l'évaluation qui sera faite d'ici le 15 décembre 2011 des évolutions européennes et belges, le Ministre en charge de l'Economie peut modifier les dates fixées au point 4, en conservant un délai de deux au plus entre la date fixée au point 4.a) et celle fixée au point 4.b), sur avis conforme du Conseil supérieur des Professions économiques et sur avis de l'IRE. Dans la mesure où un Règlement européen prévoit l'application obligatoire des normes ISA uniquement pour le contrôle des états financiers d'entités d'intérêt public relatifs aux exercices comptables clôturés à partir d'une date antérieure à la date du 15 décembre 2012, la date du 15 décembre 2014, prévue au point 4 b), sera automatiquement avancée à une date correspondant à deux années suivant la date d'entrée en vigueur dudit Règlement européen.

Avis d'approbation publié dans le Moniteur belge durant l'année 2009

BELGISCH STAATSBLAD – 16.04.2010 – MONITEUR BELGE

FEDERALE OVERHEIDSDIENST ECONOMIE, K.M.O., MIDDENSTAND EN ENERGIE

[C – 2010/11180]

1 APRIL 2010. — Bericht met betrekking tot de goedkeuring van de norm inzake de toepassing van de ISA's in België

Overeenkomstig de bepalingen van artikel 30 van de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut van de Bedrijfsrevisoren en organisatie van het publiek toezicht op het beroep van bedrijfsrevisor, gecoördineerd door het koninklijk besluit van 30 april 2007, is een ontwerp van norm inzake de toepassing van de ISA's in België ter goedkeuring voorgelegd aan de Hoge Raad voor de Economische Beroepen en aan de Minister bevoegd voor Economie, na het voorontwerp te hebben uitgemaakt van een publieke consultatie. Deze norm inzake de toepassing van de ISA's in België, aangenomen door de Raad van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren op 5 oktober 2009, is goedgekeurd door de Hoge Raad voor de Economische Beroepen en door de Minister die bevoegd is voor Economie.

Deze norm treedt in werking:

a) met betrekking tot de controle van financiële overzichten (audit) en het beperkt nazicht van de financiële informatie van organisaties van openbaar belang, voor alle boekjaren afgesloten door deze organisaties vanaf 15 december 2012;

b) met betrekking tot de controle van financiële overzichten (audit) en het beperkt nazicht van de financiële informatie van andere entiteiten, voor alle boekjaren afgesloten door deze entiteiten vanaf 15 december 2014.

SERVICE PUBLIC FEDERAL ECONOMIE, P.M.E., CLASSES MOYENNES ET ENERGIE

[C – 2010/11180]

1er AVRIL 2010. — Avis relatif à l'approbation de la norme relative à l'application des normes ISA en Belgique

Conformément aux dispositions de l'article 30 de la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises, coordonnée par arrêté royal du 30 avril 2007, un projet de norme relative à l'application des normes ISA en Belgique a été soumis pour approbation au Conseil supérieur des Professions économiques et au Ministre ayant l'Economie dans ses attributions, après avoir fait l'objet d'une consultation publique. Cette norme relative à l'application des normes ISA en Belgique adoptée le 5 octobre 2009 par le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'entreprises, est approuvée par le Conseil supérieur des Professions économiques et par le Ministre ayant l'Economie dans ses attributions.

Cette norme entre en vigueur:

a) en ce qui concerne le contrôle d'états financiers (audit) et l'examen limité d'informations financières d'entités d'intérêt public, pour tous les exercices comptables clôturés de ces entités à partir du 15 décembre 2012;

b) en ce qui concerne le contrôle des états financiers (audit) et l'examen limité d'informations financières d'autres entités, pour tous les exercices comptables clôturés de ces entités à partir du 15 décembre 2014.

De huidige norm wordt onderworpen aan een evaluatie tegen 15 december 2011 in functie van de Europese en Belgische ontwikke-lingen. Op basis van de evaluatie van deze Europese en Belgische ontwikkelingen kan de Minister die bevoegd is voor Economie op advies van de Hoge Raad voor de Econo-mische Beroepen en van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren, beslissen om de datum van inwerkingtreding van de norm aan te passen, met het behoud van een termijn van maximum twee jaar tussen de datum van inwerkingtreding van de norm voor de controle van de financiële overzichten (audit) en het beperkt nazicht van de financiële informatie van organisaties van openbaar belang en de datum van inwerkingtreding van de norm voor de controle van de financiële overzichten (audit) en het beperkt nazicht van de financiële informatie van andere entiteiten.

In het bijzonder kan de Minister bevoegd voor Economie beslissen dat deze norm niet in werking treedt met betrekking tot de controle van de financiële overzichten (audit) en het beperkt nazicht van de financiële informatie van organisaties van openbaar belang voor alle boekjaren afgesloten door deze entiteiten vanaf 15 december 2012 en met betrekking tot de controle van de financiële overzichten (audit) en het beperkt nazicht van de financiële informatie van organisaties van andere entiteiten voor alle boekjaren afgesloten door deze entiteiten vanaf 15 december 2014 indien hij vaststelt dat er nog geen norm werd aangenomen die de specifieke Belgische bepalingen inzake audit die niet opgenomen zijn in de ISA's herneemt en/of dat het begeleidingsplan in dit verband opgesteld door het Instituut van de Bedrijfsrevisoren niet toegepast werd.

Het Instituut van de Bedrijfsrevisoren informeert op regelmatige basis de Minister bevoegd voor Economie en de Hoge Raad voor de Economische Beroepen van de stand van zaken van het begeleidingsplan.

Voor zover een Europese Verordening de verplichte toepassing van de ISA's enkel voorziet voor de controle van de financiële overzichten van organisaties van openbare belang met betrekking tot boekjaren afgesloten vóór 15 december 2012, zal de datum voorzien in punt b) automatisch worden vervroegd naar een datum die overeenstemt met twee jaar na de datum van de inwerkingtreding van de Europese Verordening.

Brussel, 1 april 2010.

De Minister voor Ondernemen en Vereenvoudigen,
V. VAN QUICKENBORNE

La présente norme sera soumise à évaluation en fonction des évolutions européennes et belges d'ici le 15 décembre 2011. Sur base de cette évaluation des évolutions européennes et belges, le Ministre ayant l'Economie dans ses attributions peut, sur avis du Conseil supérieur des Professions économiques et de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, décider de modifier la date d'entrée en vigueur de la norme, en conservant un délai de deux ans maximum entre la date de l'entrée en vigueur de la norme pour le contrôle des états financiers (audit) et l'examen limité d'informations financières d'entités d'intérêt public et la date d'entrée en vigueur de la norme pour le contrôle des états financiers (audit) et l'examen limité d'informations financières d'autres entités.

En particulier, le Ministre ayant l'Economie dans ses attributions peut décider que la norme n'entre pas en vigueur en ce qui concerne le contrôle d'états financiers (audit) et l'examen limité d'informations financières des entités d'intérêt public pour tous les exercices comptables clôturés de ces entités à partir du 15 décembre 2012 et en ce qui concerne le contrôle d'états financiers (audit) et l'examen limité d'informations financières des autres entités pour tous les exercices comptables clôturés de ces entités à partir du 15 décembre 2014, s'il constate qu'une norme reprenant les dispositions belges spécifiques en matière d'audit qui ne sont pas reprises dans les normes ISA n'a pas encore été adoptée et/ou que le programme d'accompagnement élaboré en la matière par l'Institut des Réviseurs d'Entreprises n'a pas été appliqué.

L'Institut des Réviseurs d'Entreprises informe régulièrement le Ministre ayant l'Economie dans ses attributions et le Conseil Supérieur des Professions économiques de l'état d'avancement du programme d'accompagnement.

Si un Règlement européen prévoit l'application obligatoire des normes ISA pour le seul contrôle des états financiers d'entités d'intérêt public relatifs aux exercices comptables clôturés avant le 15 décembre 2012, la date prévue au point b) sera automatiquement avancée à une date correspondant à deux années suivant la date d'entrée en vigueur dudit Règlement européen.

Bruxelles, le 1er avril 2010.

Le Ministre de l'Entreprise et de la Simplification,
V. VAN QUICKENBORNE

FEDERALE OVERHEIDSDIENST
ECONOMIE,
K.M.O., MIDDENSTAND EN ENERGIE
[C – 2010/11195]

1 APRIL 2010. — Bericht met betrekking tot de goedkeuring van de norm inzake de toepassing van de ISA's in België - Erratum

In het *Belgisch Staatsblad* nr. 112 van 16 april 2010, bladzijde 21774, moet de volgende correctie worden aangebracht:

In het bericht van 1 april 2010 met betrekking tot de goedkeuring van de norm inzake de toepassing van de ISA's in België, dient het begin van de tweede zin van de eerste alinea gelezen te worden als volgt: «Deze norm inzake de toepassing van de ISA's in België, aangenomen door de Raad van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren op 10 november 2009, (…)» in plaats van «Deze norm inzake de toepassing van de ISA's in België, aangenomen door de Raad van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren op 5 oktober 2009, (…)».

SERVICE PUBLIC FEDERAL ECONOMIE,
P.M.E., CLASSES MOYENNES ET ENERGIE
[C – 2010/11195]

1er AVRIL 2010. — Avis relatif à l'approbation de la norme relative à l'application des normes ISA en Belgique - Erratum

Au *Moniteur belge* n° 112 du 16 avril 2010, page 21774, il y a lieu d'apporter la correction suivante:

Dans l'avis du 1er avril 2010 relatif à l'approbation de la norme relative à l'application des normes ISA en Belgique, il convient de lire le début de la deuxième phrase du premier alinéa comme suit: «Cette norme relative à l'application des normes ISA en Belgique adoptée le 10 novembre 2009 par le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, (…)» au lieu de «Cette norme relative à l'application des normes ISA en Belgique adoptée le 5 octobre 2009 par le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'entreprises, (…)».

1.5.2. Refus d'approbation en Belgique d'une norme en matière de contrôle de qualité

En juillet 2008, le Conseil supérieur des Professions économiques a été amené à approuver des normes relatives au contrôle de qualité adoptées le 11 avril 2008 par le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises. Le Ministre fédéral en charge de l'Economie a également approuvé ces normes et pris un avis d'approbation en date du 9 septembre 2008, publié au *Moniteur belge* du 15 septembre 2008.

Dans cet avis d'approbation du 9 septembre 2008, le Ministre précisait que : *« tenant compte de la recommandation de la Commission européenne du 6 mai 2008 relatif à l'assurance qualité externe des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit qui contrôlent les comptes d'entités d'intérêt public (Journal officiel du 7 mai 2008) et d'autres règles éventuelles pouvant être publiées ultérieurement, les normes seront à nouveau évaluées au plus tard le 31 mars 2009 en vue d'effectuer les adaptations nécessaires. »*

En effet, la norme du 11 avril 2008, ayant été arrêtée avant l'adoption définitive et la publication de la recommandation européenne du 6 mai 2008 relative à l'assurance qualité externe des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit qui contrôlent les comptes d'entités d'intérêt public, n'a pas pu prendre en compte certaines mesures complémentaires contenues dans ladite recommandation.

*

* *

Le Ministre fédéral en charge de l'Economie a transmis un courrier au Commissaire européen en charge du marché intérieur, daté du 5 mai 2009, visant à informer, conformément aux dispositions contenues dans le paragraphe 25 de la recommandation européenne du 6 mai 2008 susmentionnée, des mesures prises en Belgique à la suite de l'adoption de cette recommandation.

Il ressort de ce courrier du 5 mai 2009 que le Ministre a constaté, à l'aune de l'examen comparatif du cadre légal et normatif belge avec les mesures contenues dans la recommandation européenne du 6 mai 2008 effectué par l'Institut des Réviseurs d'Entreprises à la demande du Ministre dans son avis d'approbation du 9 septembre 2008, que des adaptations doivent être apportées au cadre normatif belge ainsi qu'éventuellement au cadre légal belge.

En outre, le Ministre s'engageait, dans ce courrier du 5 mai 2009, à examiner dans quelle mesure le cadre légal et/ou réglementaire devrait être adapté afin d'assurer le respect des différentes mesures contenues dans la recommandation européenne du 6 mai 2008.

*

* *

Au terme de l'évaluation faite par l'Institut des Réviseurs d'Entreprises quant aux adaptations à apporter aux normes en matière de contrôle de qualité, une consultation publique d'un nouveau projet de normes a, conformément aux dispositions contenues dans l'article 30 de la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises, été organisée entre le 6 juillet et le 25 septembre 2009.

Le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises a adapté le projet de normes et a transmis au Conseil supérieur des Professions économiques deux moutures du projet de normes en matière de contrôle de qualité, approuvées par le Conseil de l'IRE le 2 octobre 2009 et le 10 novembre 2009.

Avant de procéder à l'examen relatif à la demande d'approbation du projet de normes soumis, le Conseil supérieur a procédé à différentes démarches (obligations prévues par l'article 30 de la loi précitée) :

- consultation de la Commission bancaire, financière et des assurances sur le projet de normes soumis pour approbation (avis rendu le 9 décembre 2009) ;
- audition des représentants de l'IRE dans le cadre de la réunion du Conseil supérieur du 23 novembre 2009.

En outre, eu égard à l'importance de cette norme pour les travaux de supervision du contrôle de qualité par la Chambre de renvoi et de mise en état (en abrégé, CRME), le Conseil supérieur a pris l'initiative, sur une base volontaire, de consulter ladite Chambre à propos du projet de norme transmis par le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises pour approbation. La

Présidente de la Chambre de renvoi et de mise en état a réagi à deux reprises, en communiquant une copie d'un courrier envoyé par la CRME au Président de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises en date du 6 novembre 2009, d'une part, et en adressant un courrier au Conseil supérieur en date du 16 décembre 2009, d'autre part.

Tant l'avis rendu par la Commission bancaire, financière et des assurances le 9 décembre 2009 que le courrier transmis par la Chambre de renvoi et de mise en état le 16 décembre 2009 évoquent la problématique de certaines mesures contenues dans le projet de normes pour lesquelles la base légale est inexistante.

Dans le cadre de la réunion du 7 janvier 2010, le Conseil supérieur des Professions économiques a été contraint de constater qu'il n'était pas en mesure de procéder à l'approbation éventuelle du projet de normes soumis dans la mesure où de multiples dispositions contenues dans la norme proposée par l'IRE n'avaient pas de base légale.

Un courrier (reproduit en annexe 3 du présent rapport annuel) a été adressé en ce sens au Ministre fédéral en charge de l'Economie en date du 18 janvier 2010. En annexe à ce courrier adressé au Ministre, le Conseil supérieur a pris l'initiative de consigner les principales mesures qui pourraient être introduites dans la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises si le Ministre le juge opportun. La liste de ces mesures à intégrer potentiellement en droit belge a été présentée sous forme d'un tableau comparatif permettant de faire le lien avec la recommandation européenne de 2008 et le projet de norme soumis pour approbation.

*

* *

A ce jour, le cadre légal et réglementaire n'a pas encore fait l'objet des adaptations permettant d'intégrer les différentes mesures contenues dans la recommandation européenne du 6 mai 2008.

Le Conseil supérieur attirera l'attention du ministre compétent en la matière dès la constitution d'un Gouvernement à la suite des élections du 13 juin 2010.

1.5.3. Demande de norme en matière de lutte contre le blanchiment de capitaux

Dans le cadre de son courrier du 16 novembre 2009, le Conseil supérieur a demandé à l'Institut des Réviseurs d'Entreprises de bien vouloir élaborer une norme professionnelle décrivant les diligences à accomplir par les réviseurs d'entreprises afin de lutter contre le blanchiment de capitaux et le financement du terrorisme.

Le Conseil supérieur a également attiré l'attention du Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises sur l'approche par les risques élaborée par le Groupement d'Action financière (en abrégé, GAFI) afin que cette approche puisse être intégrée dans le cadre normatif à élaborer en la matière.

a) Cadre légal au niveau européen

Une première directive[2] européenne a été adoptée en 1991 en matière de lutte contre le blanchiment des capitaux. Cette directive a été modifiée[3] de manière significative en 2001.

Une nouvelle directive en la matière[4], abrogeant la directive de 1991, a été adoptée en 2005.

Cette directive a été modifiée tant en 2007[5] qu'en 2008[6].

2 Directive 91/308/CEE du Conseil du 10 juin 1991 relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins du blanchiment de capitaux, publiée dans le *JOCE* L166 du 28 juin 1991.

3 Directive 2001/97/CE du Parlement européen et du Conseil du 4 décembre 2001 modifiant la directive 91/308/CEE du Conseil relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins du blanchiment de capitaux, publiée dans le *JOCE* L344 du 28 décembre 2001.

4 Directive 2005/60/CE du Parlement et du Conseil du 26 octobre 2005 relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme, publiée dans le *JOUE* L309 du 25 novembre 2005.

5 Directive 2007/64/CE du Parlement européen et du Conseil du 13 novembre 2007 concernant les services de paiement dans le marché intérieur, modifiant les directives [....] 2005/60/CE [...], publiée dans le *JOUE* du 5 décembre 2007.

6 Directive 2008/20/CE du Parlement et du Conseil du 11 mars 2008 modifiant la directive 2005/60/CE relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins de blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme, en ce qui concerne les compétences d'exécution conférées à la Commission, publiée dans le *JOUE* L76 du 19 mars 2008.

En outre, des mesures[7] de mise en œuvre de la directive de 2005 ont été adoptées en 2006.

Les Etats membres disposaient jusqu'au 15 décembre 2007 pour transposer en droit national et partant se conformer à la directive de 2005 en matière de lutte contre le blanchiment de capitaux et le financement du terrorisme.

La Cour européenne de Justice a condamné[8] la Belgique le 6 octobre 2009 pour défaut de transposition de ladite directive.

b) Cadre légal au niveau national

Une loi[9] a été adoptée en Belgique, en 1993, afin de transposer en droit belge la directive européenne de 1991. Cette loi a, depuis lors, été modifiée à diverses reprises.

Un projet de loi visant à intégrer en droit belge les dispositions contenues dans la directive 2005/60/CE a été adopté[10] de juillet 2009 en séance plénière de la Chambre des Représentants et transmis au Sénat.

Ce projet de loi, transmis au Sénat le 17 juillet 2009 (Doc 4-1412), a été évoqué. Différents amendements ont été introduits, notamment un amendement relatif aux professions du chiffre *[ndlr: professions économiques]* (exemption d'une déclaration auprès de la Cellule de Traitement des Informations financières (en abrégé, CTIF) lorsqu'il s'agit de rendre un avis juridique) afin qu'ils soient soumis au même régime que les avocats lorsqu'ils effectuent une telle mission.

7 Directive 2006/70/CE de la Commission du 1er août 2006 portant mesures de mise en œuvre de la directive 2005/60/CE du Parlement européen et du Conseil pour ce qui concerne la définition des personnes politiquement exposées et les conditions techniques de l'application d'obligations simplifiées de vigilance à l'égard de la clientèle ainsi que de l'exemption au motif d'une activité financière exercée à titre occasionnel ou à une échelle très limitée, publiée dans le *JOUE* L214 du 4 août 2006.

8 Arrêt de la Cour (cinquième chambre) du 6 octobre 2009 – Commission des Communautés européenne / Royaume de Belgique (Affaire C-6/9), publié au *JOUE* du 21 novembre 2009.

9 Loi du 11 janvier 1993 relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme, publiée au *Moniteur belge* du 9 février 1993.

10 Doc 52 1988/006 – Projet de loi modifiant la loi du 11 janvier 1993 relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme, et le Code des sociétés.

Le 10 décembre 2009, le projet de loi, amendé par le Sénat, a été renvoyé à la Chambre. Les amendements relatifs aux professions économiques évoqués ci-avant ont été adoptés.

La Commission des Finances et du Budget de la Chambre a fait rapport en la matière le 16 décembre 2009. Les deux amendements introduits par M. Dirk Van der Maelen à l'encontre des amendements adoptés par le Sénat (Doc 52 1988/8) ont été rejetés.

Dans ce document 52 1988/9 (rapport fait au nom de la Commission des Finances et du Budget de la Chambre), on relèvera en particulier qu'il est souligné que « le projet de loi oblige les associations professionnelles et les organes disciplinaires des professions du chiffre à élaborer des règles internes afin de veiller à ce que l'obligation de déclaration soit respectée ».

Le *Moniteur belge* du 26 janvier 2010 a publié la loi du 18 janvier 2010 modifiant la loi du 11 janvier 1993.

Le Conseil supérieur a pris connaissance des documents mis à disposition sur le site internet de la CTIF (http://www.ctif-cfi.be) sous l'onglet « Dispositions législatives » / « législation belge » : une version coordonnée de la loi du 11 janvier 1993 ainsi qu'un article de 85 pages, rédigé par Mme Caty Grijseels, conseiller juridique de la CTIF, donnant un aperçu des modifications apportées à la loi du 11 janvier 1993 par la loi du 18 janvier 2010. Cette contribution est, de l'avis du Conseil supérieur, un outil pédagogique de très grande qualité qui devrait permettre aux sociétés et aux personnes soumises à la législation en matière de lutte contre le blanchiment des capitaux et de financement du terrorisme de mieux appréhender les dispositions légales dernièrement adoptées.

Le Conseil supérieur relève qu'il ressort de l'introduction de cet article que l'« on peut parler d'un vrai *big bang* pour les professions non-financières visées dans la loi du 11 janvier 1993 ».

c) Initiatives prises par le Conseil supérieur

Le Conseil supérieur des Professions économiques a toujours eu à cœur la problématique de la lutte contre le blanchiment des capitaux et le financement du terrorisme. Depuis les années '90, le Conseil supérieur a joué, à différentes reprises, un rôle proactif en la matière.

Le Conseil supérieur a pris l'initiative d'envoyer au Président de l'Institut des Réviseurs d'Entre-

prises un courrier en date du 16 novembre 2009 poursuivant[11] un double objectif (reproduit en annexe 1 du présent rapport annuel) :

- La transmission des modalités d'application que l'IRE a adoptées, conformément aux dispositions contenues dans l'article 21 de la loi du 11 janvier 1993 relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme, pour ce qui concerne les mesures contenues les articles 4, 5 et 6*bis* de ladite loi. Ceci devrait permettre au Conseil supérieur de disposer d'une vue globale des mesures qui ont été prises par cet Institut en matière de lutte contre le blanchiment des capitaux et le financement du terrorisme, sous le cadre légal applicable avant la transposition en droit belge de la directive de 2005.
- La sensibilisation des représentants de l'IRE à l'urgence qu'il convient d'accorder aux nouvelles modalités d'application à adopter dès que la loi du 11 janvier 2003 aura été définitivement adoptée et publiée au *Moniteur belge* dans la mesure où aucune mesure transitoire n'est prévue dans le projet de loi adopté par la Chambre des Représentants. Les nouvelles dispositions entreront dès lors en vigueur 10 jours après la publication de la loi modifiant la loi du 11 janvier 1993 au *Moniteur belge*.

  En effet, bien que le projet de loi adopté à la Chambre des Représentants ait été évoqué par le Sénat, il a semblé important au Conseil supérieur que l'IRE entame au plus vite une réflexion en profondeur quant aux modalités d'application qu'il conviendrait d'adopter.

Dans cette perspective, les membres du Conseil supérieur ont souhaité sensibiliser les représentants de l'IRE à deux éléments :

- Le champ d'application des modalités d'application à prendre par chaque Institut sera étendu de manière considérable dans la mesure où l'article 37 (nouveau) de la loi du 11 janvier 1993 (après adoption du projet de loi) étendra les obligations de chaque Institut en matière d'adoption de modalités d'application à l'ensemble du Chapitre II et non aux trois seuls articles visés actuellement.
- Il ressort de l'exposé des motifs que les modalités d'application doivent avoir un caractère contraignant. Cela signifie qu'il conviendra d'adopter une norme professionnelle en la matière, soumise à l'approbation du Conseil supérieur des Professions économiques et du Ministre fédéral en charge de l'Economie.

En outre, il ressort de ce courrier que, dans le cadre du rôle de coordination confié par le législateur au Conseil supérieur des Professions économiques en vertu de l'article 54 de la loi du 22 avril 1999, le Conseil supérieur apprécierait que les trois Instituts regroupant des composantes des « professions économiques » (IRE/IEC/IPCF) se concertent afin d'harmoniser l'approche retenue en la matière.

Dans son courrier du 16 novembre 2009, le Conseil supérieur relève par ailleurs que le projet de modification de la loi du 11 janvier 1993 intègre une approche par les risques. Dans cette optique et à toutes fins utiles, le Conseil supérieur a souhaité transmettre aux représentants de l'IRE deux documents publiés par la GAFI en la matière :

- *Guidance on the Risk-Based Approach to Combating Money laundering and terrorist Financing – High level principles and procedures* (document adopté en juin 2007)
- *Risk-Based Approach Guidance for accountants* (document adopté en juin 2008).

En réponse au courrier du Conseil supérieur, le Conseil Inter-Instituts, mis en place conformément aux dispositions contenues dans l'article 53 de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales, a marqué son accord pour se concerter afin d'assurer une cohérence dans l'approche mise en œuvre pour les différentes composantes des professions économiques, tout en tenant compte des spécificités propres à chacune des catégories de professionnels concernés.

Il a également été proposé de constituer un groupe de travail commun aux trois Instituts auquel un représentant du Conseil supérieur serait convié au titre d'observateur.

*

* *

11 Un courrier similaire a été transmis par le Conseil supérieur au Président des deux autres instituts (IEC/ IPCF) regroupant les membres d'autres composantes des professions économiques.

Un contact –en bilatérales– a été pris dans le courant des mois de février et de mars 2010 avec les directeurs généraux et secrétaires généraux des trois Instituts (et partant avec celui de l'IRE) afin de quelle manière ces instituts vont s'organiser pour rencontrer les obligations nouvelles contenues dans la loi du 11 janvier 1993, introduites à la suite de l'amendement de décembre 2009, dont on doit déduire que *« le projet de loi oblige les associations professionnelles et les organes disciplinaires des professions du chiffre à élaborer des règles internes afin de veiller à ce que l'obligation de déclaration soit respectée »*.

Cette mesure figure dans le § 1er de l'article 39 (nouveau) de la loi du 11 janvier 1993, repris ci-dessous :

« *Sous réserve de l'application d'autres législations,* ***les autorités de contrôle ou de tutelle ou les autorités disciplinaires des organismes et des personnes visés aux articles 2, § 1er, 1° à 15°, 3 et 4,*** *le Service Public Fédéral Economie, PME, Classes Moyennes et Energie pour les organismes et les personnes visés aux articles 2, § 1er, 16° à 19° et 21°, et le Service Public Fédéral Intérieur pour les organismes et les personnes visés aux articles 2, § 1er, 20° ,* ***mettent en œuvre des dispositifs efficaces de contrôle du respect par ces organismes et ces personnes, des obligations visées aux articles 7 à 20, 23 à 30 et 33 ainsi que de celles prévues par les arrêtés royaux, règlements ou autres mesures d'exécution des mêmes dispositions de la présente loi.***

Les autorités visées à l'alinéa 1er peuvent exercer leur contrôle sur base d'une appréciation des risques. »

De l'avis du Conseil supérieur, il convient *a priori* d'en déduire qu'une forme de contrôle de qualité systématique devra être mis en place dans les trois Instituts de manière à s'assurer à tout le moins le respect des mesures contenues dans la loi du 11 janvier 1993 et dans ses arrêtés royaux d'exécution. Le Conseil supérieur est cependant ouvert pour examiner toute autre suggestion émanant de l'un des trois Instituts permettant de respecter les dispositions légales introduites par la loi du 18 janvier 2010.

*

* *

A l'initiative l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux, une réunion s'est tenue le 26 avril 2010 dans les locaux de la Cellule de Traitement des Informations financières en présence de représentants de la CTIF (Monsieur Jean-Clause Delepière, Président, et Madame Caty Grijseels, Conseiller juridique), du Conseil supérieur et des trois Instituts.

Cette réunion avait pour objectif de mettre les différentes parties en présence afin de déterminer un mode de fonctionnement dans l'élaboration de mesure d'application concernant les membres des professions économiques à la suite de la réforme de la loi de 1993 en matière de lutte contre le blanchiment de capitaux.

Un calendrier de réunions communes aux représentants des trois Instituts a été fixé afin d'entamer les travaux en matière de cadre normatif.

d) Déclarations transmises par les membres des professions économiques à la CTIF

Il ressort du rapport annuel 2009 de la Cellule de Traitement des Informations financières que durant l'année 2009, 5 déclarations ont été introduites par des réviseurs d'entreprises (population d'un peu plus de 1.000 personnes physiques) et 12 déclarations ont été introduites par des experts-comptables, des conseils fiscaux ou des comptables(-fiscalistes) agréés (population de plus de 12.000 personnes physiques).

Ces déclarations portaient sur des montants respectivement de 11,18 millions d'euros pour ce qui concerne les 5 déclarations introduites par les membres de l'IRE et de 5,61 millions d'euros pour ce qui concerne les 12 déclarations introduites par les membres de l'IEC et de l'IPCF.

Le Conseil supérieur discutera, dans le courant de l'année 2010, d'une part, avec les représentants des trois Instituts des raisons de ce faible nombre de transmission de déclaration auprès de la CTIF et, d'autre part, avec les représentants de la Cellule de Traitement des Informations financières afin d'être en mesure d'identifier les éléments pouvant conduire, le cas échéant, à une plus grande proactivité en la matière de la part des différentes composantes des professions économiques.

2. Deuxième mission du Conseil supérieur Examen *a posteriori* des éléments de doctrine développés par l'IRE

2.1. Développement de la doctrine par l'IRE

Le Conseil de l'IRE développe la doctrine relative aux techniques d'audit et à la bonne application par les réviseurs d'entreprises du cadre légal, réglementaire et normatif qui régit l'exercice de leur profession (article 30, § 5 de la loi de 1953), sous la forme :

- d'avis
- de circulaires ou
- de communications.

Le rapport au Roi précédent l'arrêté royal précise clairement que « *le Conseil de l'Institut ne peut développer sa doctrine* ***que*** *par des avis, circulaires ou communications* ».

A la suite d'une observation formulée par le Conseil d'Etat, le rapport au Roi précédant l'arrêté royal précise également la portée et l'éventuel caractère contraignant des avis, circulaires et communications du Conseil de l'IRE :

- « *les avis, qui n'ont pas de caractère contraignant, reflètent la position du Conseil de l'Institut et permettent aux réviseurs d'entreprises notamment d'anticiper les positions que le Conseil adoptera à l'occasion de dossiers individuels* » ;
- « *les circulaires contiennent des aspects déontologiques généraux ne revêtant pas un caractère contraignant dans le chef des réviseurs d'entreprises* »;
- « *les communications sont de nature informative et ne revêtent pas de caractère contraignant* ».

2.2. Vérification a posteriori par le Conseil supérieur

Il ressort de l'article 30 de la loi de 1953 (§ 5) que :

- l'IRE transmet les avis, circulaires ou communications au Conseil supérieur ;
- le Conseil supérieur vérifie l'incompatibilité des avis, communications ou circulaires du Conseil de l'IRE avec d'autres dispositions.

  Si le Conseil supérieur constate une incompatibilité entre ces avis, circulaires ou communications et une loi, un arrêté, une norme ou une recommandation, celui-ci invite l'IRE à y remédier.

  Si l'IRE n'y donne pas suite dans le délai fixé par le Conseil supérieur, le Conseil supérieur procède à la publication de sa propre prise de position.

Il convient de relever qu'aucun délai n'est fixé par le cadre légal en matière de vérification *a posteriori* des différents avis, circulaires et communications transmis par le Conseil de l'IRE au Conseil supérieur.

2.3. Délai de transmission des éléments de doctrine

Il ressort du rapport au Roi précédant l'arrêté royal du 21 avril 2007 (commentaire par article) que « *la transmission des avis, communications ou circulaires au Conseil supérieur se fait en même temps que son envoi aux réviseurs d'entreprises* ».

En réponse à une question soulevée par le Conseil d'Etat, le rapport au Roi précédant l'arrêté royal du 21 avril 2007 précise que « *la « prise de position » du Conseil Supérieur des Professions économiques visée au nouvel article 30, § 5, al. 3, de la loi de 1953 concernant les avis, circulaires et communications, ne revêt de caractère contraignant, contrairement à la compétence d'approbation exercée par le Conseil supérieur en ce qui concerne les normes et recommandations* ».

2.4. Circulaires, avis et communications transmis par l'Institut des Réviseurs d'Entreprises en 2009

Durant l'année 2009, le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises a communiqué au Conseil supérieur les documents suivants qu'il a transmis à ses membres :

- Circulaires (Néant)
- Avis
  - Avis du 16 octobre 2009 relatif à la consultation publique de la Commission européenne sur l'adoption des normes ISA
- Communications
  - Communication du 13 janvier 2009 – Les membres de l'IPCF, de l'IEC et de l'IRE ont depuis le 1er janvier 2009 un accès gratuit à la base de données financière « Companyweb »

- Communication du 13 janvier 2009 relative au rapport révisoral (à délivrer au plus tard le 30 septembre 2009) en application de l'arrêté royal du 18 septembre 2008 déterminant les conditions d'octroi et les modalités de mise en oeuvre des mesures de réduction des cotisations sur le chiffre d'affaires des spécialités pharmaceutiques, prévues par les articles 191*bis*, 191*ter* et 191*quater* de la loi relative à l'assurance obligatoire soins de santé et indemnités, coordonnée le 14 juillet 1994
- Communication du 29 janvier 2009 relative aux relations interprofessionnelles du réviseur d'entreprises dans le cadre de l'indépendance
- Communication du 30 janvier 2009 relative aux cotisations aux frais de fonctionnement de l'Institut en 2009 – obligation pour les réviseurs d'entreprises personnes physiques de mentionner le réseau auquel ils appartiennent
- Communication du 6 février 2009 au sujet de la loi du 17 décembre 2008 concernant le comité d'audit, la cessation du mandat de commissaire avant le terme et la règle « one to one »
- Communication du 18 février 2009 relative à la cotisation variable 2009 – perception et formulaire de déclaration
- Communication du 20 février 2009 relative au rappel de quelques aspects de la mission du commissaire auprès d'une association ou d'une fondation
- Communication du 12 mars 2009 relative à une nouvelle mission pour soutenir les petites entreprises dans le cadre de demandes de prêt auprès du Fonds de Participation (CASHEO) et création d'un médiateur du crédit aux entreprises
- Communication du 8 avril 2009 du Président de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises relative à l'enquête par sondage exécutée par Dedicated Research
- Communication du 20 avril 2009 relative au Certificat d'inscription dans le registre public
- Communication du 5 juin 2009 concernant le Prix belge pour le Meilleur Rapport de Développement Durable de l'année 2008
- Communication du 9 juin 2009 relative à la session d'information « La nouvelle loi relative à la continuité des entreprises » qui se tiendra le mardi 30 juin 2009
- Communication du 17 juin 2009 relative au calcul des cotisations à l'IRE
- Communication du 6 juillet 2009 relative à la consultation publique sur le projet de norme relative à l'application des normes ISA en Belgique
- Communication du 6 juillet 2009 relative à la consultation publique sur le projet de normes relatives au contrôle de qualité
- Communication du 10 juillet 2009 relative à l'inscription à la Banque Carrefour des Entreprises
- Communication du 23 juillet 2009 relative à la procédure d'agrément des réviseurs d'entreprises en vue d'exercer des fonctions de commissaire auprès des organismes de placement collectif – appel aux candidatures
- Communication du 24 juillet 2009 relative à la procédure d'agrément des réviseurs d'entreprises en vue d'exercer des fonctions de commissaires auprès des établissements de crédit, des compagnies financières, des sociétés de bourse, des organismes de placement collectif, des organismes de liquidation et des organismes assimilés à des organismes de liquidation – appel aux candidatures
- Communication du 27 juillet 2009 relative à la constitution de la « Cellule SP » (*sole practitioners*) – réunion de lancement le lundi 14 septembre 2009
- Communication du 7 août 2009 relative au questionnaire de l'UCM et la FVIB sur la pratique sociale des employeurs-professions libérales
- Communication du 31 août 2009 relative à KMO-portefeuille en Région flamande
- Communication du 15 septembre 2009 relative à la consultation publique sur le projet de norme relative à l'application des normes ISA en Belgique : délai de réponse
- Communication du 15 septembre 2009 relative à la consultation publique sur l'avant-projet de normes relatives au contrôle de qualité : délai de réponse
- Communication du 24 septembre 2009 – Secteur pharmaceutique – délai 30 septembre 2009 – Rapport du commissaire conformément à l'article 5, § 1er, 7°, de l'arrêté royal du 18 septembre 2008 déterminant

les conditions d'octroi et les modalités de mise en œuvre des mesures de réductions des cotisations sur le chiffre d'affaires des spécialités pharmaceutiques, modifié par l'arrêté royal du 29 août 2009

- Communication du 30 septembre 2009 relative à la participation au salon *Ondernemen in Vlaanderen* qui se tiendra à Gand le 15 octobre 2009 et aux sessions d'information organisées dans le cadre de la formation permanente
- Communication du 5 octobre 2009 relative à la mise à jour des « données du dossier » en matière d'entités d'intérêt public
- Communication du 12 octobre 2009 relative à l'obligation de publication des émoluments du commissaire en annexe aux comptes annuels
- Communication du 11 décembre 2009 relative à la nouvelle brochure « Réviseurs d'entreprises inscrits dans le registre public au 1er janvier 2010 »
- Communication du 14 décembre 2009 relative au formulaire de déclaration et solde de la cotisation variable 2009.

En outre, cinq documents -sans aucun contenu technique- ont été transmis par le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises durant l'année 2009 :

- *Save the date* – Journée d'études du 4 mars 2009 intitulée « *ONG et réviseurs d'entreprises : nouvelles réglementations belge et européenne* »
- Invitation du 6 avril 2009 à une session d'information organisée le 30 avril 2009 à propos de l'évaluation des études notariales
- Invitation du 8 mai 2009 au Forum de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises du 26 mai 2009, intitulé *« Modernisation des normes d'audit en Belgique : les ISA ? »*
- *Save the date* – Journée d'études du 7 décembre 2009 relative à la responsabilité sociétale et à la bonne gouvernance
- Invitation du 1er décembre 2009 à une soirée cocktail qui se tiendra le 14 janvier 2010 relative à la présentation du projet commun IRE/IIA-Bel « *Assurance externe versus assurance interne : comment créer une coopération ?* »

Sur une base périodique, le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises communique, par ailleurs, la liste des circulaires, avis et communications qui ont été adoptés durant la période sous revue ainsi que celles qui auraient été retirées. Les courriers suivants ont été adressés au Conseil supérieur :

- Courrier du 9 février 2009 du Président de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises relatif aux avis, circulaires et communications de l'IRE à partir du 29 août 2008
- Courrier du 23 mars 2009 visant à transmettre le rapport annuel 2008 de l'IRE par son Président – Chapitre Ier, II, III, IV et VI reprennent -entre autres- les avis du Conseil de l'IRE rendus en 2008
- Courrier du 18 septembre 2009 relatif aux avis, circulaires et communications de l'IRE
- Courrier du 21 octobre 2009 relatif aux avis, circulaires et communications de l'IRE
- Courrier du 27 mai 2010 relatif à la liste des avis, circulaires et communications publiés par l'IRE au 31 décembre 2009.

Le Conseil supérieur des Professions économiques regrette que, dans un certain nombre de cas, il ait été amené à constater qu'en 2009 des circulaires, avis et communications n'avaient pas été transmis au Conseil supérieur, par voie électronique, en même temps que l'envoi aux réviseurs d'entreprises. De même, les courriers périodiques reprenant la liste des circulaires, avis et communications n'ont pas été transmis sur une base régulière. En outre, des incohérences ont été constatées entre les informations transmises par voie électronique et sous forme papier.

Le Conseil supérieur enjoint le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises de se conformer à l'avenir aux dispositions légales et de transmettre les prises de position du Conseil dans le respect des dispositions légales.

Cette question a été soulevée par les membres du Conseil supérieur, dans le cadre d'une rencontre du 21 mai 2010 entre les membres du Conseil supérieur et les nouveaux Président et Vice-Président de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises.

2.5. Examen a posteriori effectué par le Conseil supérieur durant l'année 2009

Il convient de rappeler qu'aucun délai n'est fixé par le cadre légal en matière de vérification *posteriori* des différents circulaires, avis et communications transmis par le Conseil de l'IRE au Conseil supérieur.

En ce qui concerne sa mission d'examen *a posteriori* des circulaires, avis et communications adoptées par l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, le Conseil supérieur est intervenu dans deux cas précis durant l'année 2009 :

- Le Conseil supérieur a adressé, le 3 février 2009, un courrier au Président de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises à propos de la communication du 1er décembre 2008 visant à rappeler les « obligations du commissaire dans le contexte de la crise financière actuelle ».

  En effet, au cours des réunions du 11 décembre 2008 et du 29 janvier 2009, le Conseil supérieur a examiné la portée de la communication de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises du 1er décembre 2008 au regard des initiatives :

  - prises au niveau international (« *Staff audit practice alert* » de l'IFAC d'octobre 2008 et de janvier 2009 et les trois documents publiés par la Fédération européenne des experts comptables (en abrégé, FEE) en décembre 2008) et
  - dans d'autres pays de l'Union européenne (en particulier, en France et en Grande-Bretagne) ou hors Union européenne (« *Staff audit practice alert* » du *Public Company Accounting Oversight Board* (en abrégé, PCAOB) de décembre 2008).

  Dans le courrier adressé aux responsables de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, le Conseil supérieur précisait qu'il « *ressort de cet examen comparé que cette communication relève un certain nombre de thèmes que l'on retrouve également dans les autres prises de position (on relèvera en particulier la problématique du risque de discontinuité, celle du risque de fraude ou encore des éléments à mentionner dans la lettre d'affirmation). Par contre, nous avons été surpris de constater qu'un certain nombre de thèmes abordés dans les autres prises de position ne figurent pas dans votre communication. On relèvera en particulier trois catégories d'éléments :*

  - *les conséquences de la crise financière sur l'approche par les risques ;*
  - *les conséquences de la crise financière sur les estimations effectuées sur la base de la juste valeur ;*
  - *les conséquences de la crise financière sur les relations entre le contrôleur légal des comptes et les comités d'audit.* »

  Il était dès lors demandé au Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises de bien vouloir « *éclairer les membres du Conseil supérieur quant aux raisons de la limitation de la portée de cette communication à l'attention des réviseurs d'entreprises sur ces trois aspects ou si le Conseil de l'IRE compte publier une seconde communication traitant de ces aspects plus spécifiques ?* »

  Dans sa réponse du 19 février 2009, le Président de l'IRE précisait que « *l'objectif de la communication n'était pas* [...] *de donner une liste exhaustive des obligations du commissaire dans le cadre de la crise financière. Notre souhait était d'alerter tous les cabinets de révision et tous les réviseurs d'entreprises, indépendamment de leur taille, de la nature de leurs activités et des circulaires internes développées au sein certains cabinets de révision* ».

  En outre, le Président de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises décrit un certain nombre d'initiatives prises par l'organisation professionnelle à propos des points évoqués dans le courrier du Conseil supérieur du 3 février 2009 :

  - organisation d'une session d'information en date du 10 décembre 2008 ;
  - présentation orale, à l'occasion de cette session d'information du 10 décembre 2008, d'une liste non-limitative d'exemples reprenant les domaines où des risques accrus pourraient être identifiés ;
  - communication du 6 février 2009 au sujet de la loi du 17 décembre 2008 concernant les comités d'audit, la cessation du mandat du commissaire avant le terme et la règle « *one to one* » et organisation d'une séance académique le 24 avril 2009 en la matière.

  Après examen de la réponse donnée par le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, force est de constater que le Conseil supérieur n'est pas habilité à enjoindre le

Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises à aller au-delà dans l'élaboration de son cadre normatif dans la mesure où l'article 30 de la loi du 22 juillet 1953 prévoit que le droit d'initiative en matière d'élaboration des normes, des recommandations, des circulaires, des avis et des communications est de la responsabilité du Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises.

Le Conseil supérieur estime cependant avoir joué son rôle en attirant l'attention de l'instance en charge du droit d'initiative de l'importance qu'il convenait, selon lui, de porter à cette problématique afin de s'assurer de la qualité des travaux d'audit effectués par les professionnels belges actifs dans des sociétés directement touchées par la crise financière.

- Le Conseil supérieur a adressé, le 6 mars 2009, un courrier au Président de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises à propos des décisions quant aux informations à fournir en matière de « réseaux » en vue de calculer le montant des cotisations à verser à l'Institut, prises par l'IRE en date du 30 janvier 2009, du 17 février 2009 et du 19 février 2009, et rendues publiques, à tout le moins par le biais de son site internet, au travers de documents intitulés « Positions du Conseil de l'IRE » ou « IRE Actualités » alors que ces documents n'ont pas fait l'objet d'une transmission au Conseil supérieur. Dans ce courrier, le Conseil supérieur demandait aux représentants de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises de bien vouloir donner les raisons de cette non-communication de documents de portée générale, d'une part, et la qualification qu'il convient de donner à ces trois documents.

  Le Président de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises a transmis ces différents documents dans le courrier qu'il a adressé au Conseil supérieur en date du 12 mars 2009. Dans ce courrier, le Président de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises fait la distinction entre les circulaires, avis et communications adressées aux réviseurs d'entreprises et transmises, comme le requiert l'article 30 de la loi du 22 juillet 1953, au Conseil supérieur des Professions économiques et d'autres informations publiées sur le site internet de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises et destinées au public en général.

  Le Conseil supérieur marque bien évidemment son accord quant à la distinction qu'il convient de faire entre les informations publiques et les informations destinées exclusivement à ses membres. **Le Conseil supérieur estime cependant que lorsque ces informations destinées aux tiers en général relatent des décisions à portée générale, il conviendrait, à tout le moins, d'en informer le Conseil supérieur, organisme en charge de missions dans l'intérêt général.**

  Dans le cas précis des trois prises de positions évoquées dans son courrier du 6 mars 2009, le Conseil supérieur estime qu'il s'agit bien de documents destinés en premier chef aux réviseurs d'entreprises dans la mesure où celles-ci portent sur des informations à communiquer par les réviseurs d'entreprises afin de permettre à l'Institut des Réviseurs d'Entreprises de calculer les cotisations à verser par les professionnels à l'IRE.

*

* *

Le 23 mars 2009, le Président de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises a également transmis au Président du Conseil supérieur le rapport annuel 2008 qu'il comptait soumettre à l'approbation de l'assemblée générale de ses membres.

Dans ce courrier, l'Institut des Réviseurs d'Entreprises précise que « *les chapitres I^er^, II, III, IV et V du Rapport annuel 2008, dans sa version française et néerlandaise, reprennent, entre autres, les avis du Conseil de l'IRE rendus en 2008.* »

Le Conseil supérieur, après en avoir délibéré au cours de sa réunion du 30 avril 2009, a décidé de transmettre un courrier à l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, daté du 14 mai 2009, dans lequel il est demandé de préciser clairement quel est le statut du rapport annuel de l'Institut, tenant compte du fait que l'article 30 de la loi du 22 juillet 1953 permet à l'Institut des Réviseurs d'Entreprises de prendre des positions sous cinq formes :

- les normes de révision
- les recommandations de révision
- les circulaires
- les avis
- les communications.

Les deux premières formes sont des documents de nature contraignantes et doivent faire l'objet d'une approbation, tant par le Conseil supérieur des Professions économiques que par le Ministre fédéral en charge de l'Economie, après qu'une consultation publique ait été organisée.

Les trois autres formes constituent une doctrine relative aux techniques d'audit et à la bonne application par les réviseurs d'entreprises du cadre légal, réglementaire et normatif qui régit l'exercice de leur profession (article 30, § 5 de la loi de 1953).

A la suite d'une observation formulée par le Conseil d'Etat, le rapport au Roi précédant l'arrêté royal précise également la portée et l'éventuel caractère contraignant des avis, circulaires et communications du Conseil de l'IRE :

- « *les avis, qui n'ont pas de caractère contraignant, reflètent la position du Conseil de l'Institut et permettent aux réviseurs d'entreprises notamment d'anticiper les positions que le Conseil adoptera à l'occasion de dossiers individuels* » ;
- « *les circulaires contiennent des aspects déontologiques généraux ne revêtant pas un caractère contraignant dans le chef des réviseurs d'entreprises* »;
- « *les communications sont de nature informative et ne revêtent pas de caractère contraignant* ».

Dans la mesure où le rapport au Roi précédent l'arrêté royal du 30 avril 2007 ayant modifié la loi du 22 juillet 1953 précise clairement que « *le Conseil de l'Institut ne peut développer sa doctrine* ***que*** *par des avis, circulaires ou communications* », le Conseil supérieur estime dès lors opportun de poser la question du statut dudit rapport annuel de l'IRE.

Dans le cadre du courrier adressé le 14 mai 2009, le Conseil supérieur a étendu son interpellation à d'autres documents publiés par l'Institut des Réviseurs d'Entreprises : le vademecum du reviseur d'entreprises (à l'exclusion du tome consacré au cadre légal et normatif), la revue IRE-Info (annexée à la revue TAA, commune aux trois Instituts, pour les seuls réviseurs d'entreprises), les informations reprises sur le site internet de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises ainsi que sur l'extranet réservé aux réviseurs d'entreprises.

Malgré différents contacts, aucune réponse formelle n'a encore été apportée à ce jour. Dans le cadre d'une rencontre du 21 mai 2010 entre les membres du Conseil supérieur et les nouveaux Président et Vice-Président de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, cette question a été soulevée. Les représentants de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises se sont engagés à réfléchir à la problématique afin d'assurer la clarté et surtout la sécurité juridique voulues en la matière.

3. Etudes et analyses de l'environnement national

Dans le cadre des missions qui lui ont été confiées par le législateur, le Conseil supérieur des Professions économiques a jugé utile d'effectuer en 2009 des études et analyse de l'environnement national des contrôleurs légaux des comptes belges.

3.1. Structure du monde de l'audit en Belgique

3.1.1. La problématique de la concentration du marché de l'audit au niveau européen

En 2007, la Direction générale du Marché intérieur et des services de la Commission européenne a chargé la société de Conseil Oxera d'une étude relative aux règles en matière de structure d'actionnariat des cabinets d'audit et de leurs conséquences en termes de concentration du marché de l'audit.

Cette société de conseil britannique a rendu, en octobre 2007, son rapport définitif sous le titre « *Ownership rules of audit firms and their consequences for audit market concentration* ».

Les principales conclusions tirées par les auteurs de cette étude peuvent être synthétisées comme suit :

- Le marché de l'audit pour les grandes sociétés cotées est dominé par les quatre plus grosses sociétés d'audit. Les petites sociétés d'audit pourraient être amenées à réaliser des investissements importants sur plusieurs années pour parvenir à se développer et à entrer sur le marché international de l'audit.
- L'analyse d'un modèle d'investissement développé pour évaluer de tels projets d'expansion indique qu'une société d'audit détenue par des investisseurs externes et non par des auditeurs peut prendre plus facilement la décision de se développer en vue d'entrer sur le marché des grands audits. Une des raisons en est que l'on peut estimer à 10% le surcoût de la levée de capitaux induits par les structures actuelles de propriété pour les sociétés d'audit.
- Les restrictions d'accès aux capitaux ne représentent néanmoins qu'un des obstacles potentiels à l'entrée sur le marché international. D'autres barrières peuvent bloquer le projet: la réputation, la nécessité d'une couverture internationale, les structures de gestion internationale, et le risque de responsabilité. L'incidence du risque de responsabilité sur le coût du capital peut être importante et entraîner un rationnement des capitaux.
- Il peut y avoir d'autres excellents motifs pour que les sociétés d'audit souhaitent conserver leur structure: par exemple, leur capital humain. D'un point de vue réglementaire, les structures de propriété existantes ont été justifiées par la nécessité de protéger l'indépendance des sociétés. L'analyse des processus de décision dans les grandes sociétés d'audit indique cependant qu'il est peu probable que les nouvelles structures de propriété nuisent dans la pratique à l'indépendance des auditeurs. Des mesures de sauvegarde appropriées pourraient permettre de traiter les conflits d'intérêts spécifiques.

En novembre 2008, la Commission européenne a lancé une consultation publique sur les structures de contrôle des cabinets d'audit et leurs conséquences pour le marché de l'audit, à la suite d'une étude indépendante effectuée par la société de conseil Oxera.

En juillet 2009, le Commissaire McCreevy a publié les résultats de cette consultation publique et évoquait l'importance d'ouvrir le marché de l'audit des entreprises internationales à davantage de prestataires, ou au moins de faire en sorte que la structure actuelle du marché ne se détériore pas davantage.

3.1.2. La problématique de la concentration du monde de l'audit en Belgique

a) Origine

La Commission européenne a diffusé auprès des membres de l'EGAOB un document, en vue de sa réunion du 9 novembre 2009, intitulé « *Key data and trends in audit markets* ». Ce document (n'ayant pas de caractère public) a été porté, à la demande du Président, à l'ordre du jour de la réunion du Conseil supérieur du 23 novembre 2009. De l'avis des membres, ce document contenait des informations particulièrement intéressantes.

Dans le cadre de cet échange de vues, les membres du Conseil supérieur ont constaté qu'ils n'avaient pas vraiment une vue claire quant à la

structure concrète du monde de l'audit en Belgique et ont demandé au secrétariat scientifique de voir quelle information était disponible ou pouvait être collectée.

De son côté, l'IRE a annoncé le 6 août 2009 qu'il avait décidé de procéder au listage des réseaux. Un courrier a été envoyé par le Conseil supérieur à l'IRE le 18 septembre 2009 afin de les féliciter de cette initiative et de leur demander de disposer de l'information collectée. Dans son courrier du 24 septembre 2009, le Président de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises a communiqué l'information dont il disposait à l'époque en précisant que le processus de listage des réseaux était en cours mais pas encore finalisé.

Eu égard à l'importance qu'il convient d'accorder à cette problématique, le Conseil supérieur a estimé opportun d'effectuer une étude empirique en la matière.

C'est dans son rôle de composante du système belge de supervision publique des réviseurs d'entreprises que le Conseil supérieur a été amené à effectuer une étude au départ des informations disponibles au public.

Cette information sera, en particulier, utile au Conseil supérieur dans le cadre de son rôle de représentant au sein de l'EGAOB pour la Belgique. L'étude effectuée de manière proactive en Belgique pourrait s'avérer utile à d'autres composantes du système belge de supervision publique des réviseurs d'entreprises (par exemple, pour la Chambre de renvoi de mise en état) mais sera utile au Conseil supérieur lui-même dans sa mission de coordination au niveau international de la supervision publique mise en place en Belgique.

b) Objet de l'étude

L'objet de l'étude effectuée par le Conseil supérieur est double :

- d'une part, il convenait de pouvoir identifier quels réseaux sont implantés en Belgique (en distinguant ceux qui font partie du « Forum of firms » (en abrégé, FoF), les autres réseaux internationaux et les réseaux/structures de nature purement nationale) et
- d'autre part, il importait d'identifier quels réviseurs d'entreprises (personnes physiques et personnes morales) ont une reconnaissance dans un autre pays (que ce soit de l'Union européenne ou en dehors de l'Union européenne) pour effectuer des missions de contrôle légal des comptes.

Cette étude a été initiée en 2009 et arrêtée en date du 30 avril 2010. Eu égard à la vitesse à laquelle les structures des cabinets changent, cette étude, est publiée dans le rapport annuel 2009 du système belge de supervision publique des réviseurs d'entreprises, au titre des activités du Conseil supérieur (annexe 4 du présent rapport annuel).

c) Méthodologie retenue

Aucune information de nature confidentielle n'a été utilisée pour effectuer ce travail de type empirique. En effet, la mission confiée par le législateur au Conseil supérieur des Professions économiques porte sur les différents aspects généraux de la profession (notamment l'approbation des normes et des recommandations) et ne porte pas sur un contrôle systématique d'informations ayant trait à un réviseur d'entreprises (qu'il soit personne physique ou personne morale).

Les sources d'information utilisées sont celles mises à disposition par la profession elle-même sur internet :

- d'une part, le registre public des réviseurs d'entreprises et
- d'autre part, l'information communiquée au travers d'internet par les réseaux internationaux et par les réviseurs d'entreprises (sites internet).

Le point de départ naturel est le registre public des réviseurs d'entreprises auquel il est possible d'accéder au départ du site internet de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises. On y trouve deux types de registres : celui des personnes physiques et celui des personnes morales.

En avril 2010, il y avait 1044 réviseurs d'entreprises – personnes physiques et 513 réviseurs d'entreprises – personnes morales.

En ce qui concerne la structure du marché de l'audit en Belgique, l'étude effectuée par le Conseil supérieur a pour objectif de répartir ces 1044 réviseurs d'entreprises – personnes physiques et ces 513 réviseurs d'entreprises – personnes morales en six catégories :

- les 21 réseaux internationaux, membres du « Forum of firms », qui sont représentés en Belgique ;

- les autres réseaux internationaux ;
- les structures nationales ayant une dénomination ;
- les structures nationales n'ayant pas de dénomination (autres que le nom du (des) reviseur(s) d'entreprises) ;
- les réviseurs d'entreprises travaillant seuls ;
- les réviseurs d'entreprises empêchés au sens de l'article 13, § 2 de la loi du 22 juillet 1953.

Pour ce qui concerne les réseaux internationaux, membres du « Forum of firms », qui sont représentés en Belgique, le site internet du réseau international a été consulté afin de voir quels réviseurs d'entreprises les représentent en Belgique. Ces informations ont ensuite été corroborées sur la base des informations fournies par les sociétés de révision ou par les réviseurs d'entreprises par le biais du registre public accessible au public.

Pour ce qui concerne les autres réseaux internationaux, le point de départ a été l'information communiquée par les réviseurs d'entreprises par le biais du registre public. Cette information a ensuite été corroborée, dans la mesure du possible, par les informations reprises sur les sites internet de ces réseaux internationaux.

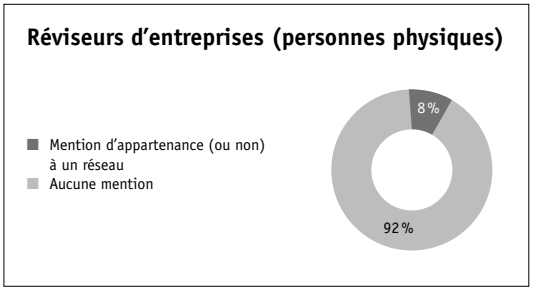
Pour ce qui concerne les structures nationales (avec ou sans dénomination), sous forme de réseau (intégré ou non) ou sous forme de cabinets, le point de départ a été l'information communiquée par les réviseurs d'entreprises par le biais du registre public. Les sites internet de ces structures ont été consultés lorsqu'ils existaient. En ce qui concerne les toutes petites structures sans dénomination, un regroupement a été effectué sur la base du nombre de réviseurs d'entreprises relevant de la structure (qu'ils aient ou non un pouvoir de signature).

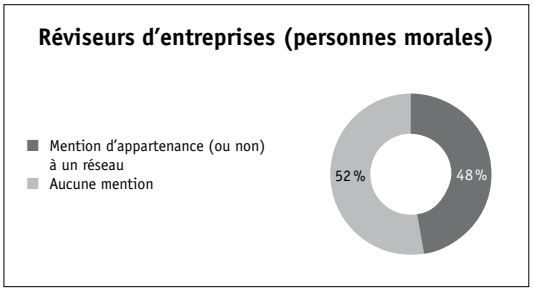
Les réviseurs d'entreprises travaillant seuls (ou n'ayant en tout cas pas déclaré travailler avec un confrère ou au sein d'un cabinet de révision autre qu'une unipersonnelle) ont été regroupés en deux catégories, selon qu'ils ont constitué (ou non) une société unipersonnelle.

Les réviseurs d'entreprises empêchés ont été identifiés au départ du registre public des personnes physique grâce à la phrase standard mentionnée sur le registre public :

« Réviseur d'entreprises personne physique qui est temporairement empêché d'effectuer des missions révisorales pour des raisons d'incompatibilité telles que visées à l'article 13, § 2 de la loi du 22 juillet 1953 »

Eu égard au très faible pourcentage de réviseurs d'entreprises – personnes physiques ayant mentionné une éventuelle appartenance à un réseau (moins de 8,5% d'entre eux) et au manque de systématique dans les informations données par les réviseurs d'entreprises – personnes morales (un peu plus de 48% mais peu de cohérence dans l'information communiquée par les différentes personnes relevant d'un même réseau), une des sources « indirectes » de classification des réviseurs d'entreprises a été l'adresse e-mail communiquée par les réviseurs d'entreprises sur le registre public.





Il va de soi que si l'information reprise dans le registre public ne devait pas être correcte, les conclusions tirées pourraient être biaisées.

On relèvera utilement à ce propos que, sans préjudice des compétences confiées par le législateur au Procureur général en matière de registre public, il appartient à chaque réviseur d'entreprises, sous la responsabilité du Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, de mettre à jour l'information contenue dans le registre public, conformément aux dispositions contenues dans l'article 10 de la loi du 22 juillet 1953 et dans l'article 11 de l'arrêté royal du 30 avril 2007 relatif à l'agrément des réviseurs d'entreprises et au registre public.

En ce qui concerne les réviseurs d'entreprises ayant une reconnaissance dans un autre pays pour effectuer des missions de contrôle légal des comptes, l'étude effectuée par le Conseil supérieur a pour objectif d'identifier parmi ces 1044 réviseurs d'entreprises – personnes physiques et ces 513 réviseurs d'entreprises – personnes morales lesquels déclarent avoir une telle reconnaissance.

La seule source d'information systématique en la matière est le registre public des réviseurs d'entreprises.

d) Corroboration des informations collectées et partant de la qualité des résultats de l'étude

Un contrôle logique a été effectué afin de s'assurer que chaque réviseur d'entreprises – personne physique et que chaque réviseur d'entreprises – personne morale soit repris dans le document final repris en annexe 4 du présent rapport annuel des activités du Conseil supérieur des Professions économiques durant l'année 2009 en tant que composante du système de supervision publique des réviseurs d'entreprises mis en place en Belgique.

Il ressort de ce test de validation que le travail a été effectué rigoureusement. Seul un réviseur d'entreprises est compté à deux reprises dans la mesure où il est actif dans différentes sociétés de révision, dont deux semblent relever de réseaux internationaux différents. Ceci n'est pas forcément illégal dans la mesure où certains réseaux internationaux ne prévoient pas d'exclusive en matière d'appartenance à leur réseau.

Dans un souci d'assurer la qualité des conclusions pouvant être tirées de l'étude effectuée par le Conseil supérieur, différentes questions très ponctuelles ont été posées à l'Institut des Réviseurs d'Entreprises afin de vérifier la bonne compréhension de certaines informations trouvées sur le registre public des réviseurs d'entreprises.

Le Conseil supérieur des Professions économiques a dès lors pu finaliser son étude et a transmis, pour information, ladite étude au Procureur général, au titre de composante du système belge de supervision publique des réviseurs d'entreprises en charge du registre public des réviseurs d'entreprises.

e) Synthèse des résultats de cette étude en ce qui concerne la structure du monde de l'audit en Belgique

Les résultats complets de l'étude effectuée par le Conseil supérieur sont repris en annexe 4 au présent rapport annuel.

Une synthèse de cette classification a également été effectuée et est reprise ci-après :

Réseaux internationaux membres du « Forum of firms »	*Nombre de réviseur(s) d'entreprises inscrit(s) sur le registre public belge relevant de ce réseau*
• PricewaterhouseCoopers Int.	86 réviseurs d'entreprises
• Ernst & Young Global Limited	77 réviseurs d'entreprises
• KPMG Internat. Cooperative	69 réviseurs d'entreprises
• Deloitte Touche Tohmatsu	69 réviseurs d'entreprises
Sous-total « Big four »	*301 réviseurs d'entreprises*
• BDO International	52 réviseurs d'entreprises
• RSM International Limited	34 réviseurs d'entreprises
Sous-total « Moyen + »	*86 réviseurs d'entreprises*
• IEC	21 réviseurs d'entreprises
• Moore Stephens Internat Ltd	19 réviseurs d'entreprises
• Crowe Horwath International	19 réviseurs d'entreprises
• Mazars	19 réviseurs d'entreprises
• PKF International Limited	15 réviseurs d'entreprises
• Grant Thornton Internat Ltd	12 réviseurs d'entreprises
• HLB International	09 réviseurs d'entreprises
• JPA International	07 réviseurs d'entreprises
• INPACT Audit Limited	06 réviseurs d'entreprises
• UHY International Limited	05 réviseurs d'entreprises
• Russell Bedford International	03 réviseurs d'entreprises
• JHI	03 réviseurs d'entreprises
Sous-total « Moyen - »	*136 réviseurs d'entreprises*
• Constantin Associates Network	Nouveau réseau international n'ayant pas de représentant en Belgique
• SMS Latinoamérica	Pas de représentant en Belgique (réseau propre à l'Amérique latine)
• Talal Abu Ghazaleh & Co. International (TAGI)	Pas de représentant en Belgique (réseau propre aux pays arabes)
Total	**525 réviseurs relevant de cabinets d'audit membres du « Forum of firms »**

Autres réseaux internationaux non membres du « Forum of firms »	*Nombre de réviseur(s) d'entreprises inscrit(s) sur le registre public belge relevant de ce réseau*
• Nexia International	22 réviseurs d'entreprises
• CPA Associates International	19 réviseurs d'entreprises
• Baker Tilly	13 réviseurs d'entreprises
• Euraaudit	12 réviseurs d'entreprises
• DFK International	11 réviseurs d'entreprises
• Polaris International	04 réviseurs d'entreprises
• Alliott Group	03 réviseurs d'entreprises
• Fidunion	02 réviseurs d'entreprises
• ACF Group	02 réviseurs d'entreprises
• AGN International	02 réviseurs d'entreprises
• Kreston International	02 réviseurs d'entreprises
• TIAG	01 réviseur d'entreprises
• INAA GRoup	01 réviseur d'entreprises
• Integra International	01 réviseur d'entreprises
Total	**95 réviseurs relevant de cabinets d'audit membres de réseaux internationaux (autres que ceux qui sont membres du « Forum of firms »**

Structures purement nationales ayant une dénomination	*Nombre de réviseur(s) d'entreprises inscrit(s) sur le registre public belge relevant de ces structures purement nationales*
• BCPA	15 réviseurs d'entreprises
• VRC Bedrijfsrevisoren	11 réviseurs d'entreprises
• Triple A	09 réviseurs d'entreprises
• BST	08 réviseurs d'entreprises
• Vandelanotte	08 réviseurs d'entreprises
• BBDH-Bedrijfsrevisoren	06 réviseurs d'entreprises
• BMA	05 réviseurs d'entreprises
• A Audit	04 réviseurs d'entreprises
• BBMB Geassocieerde bedrijfs-revisoren	03 réviseurs d'entreprises
• VPC Réviseurs d'entreprises	03 réviseurs d'entreprises
• DCB	03 réviseurs d'entreprises
Total	**75 réviseurs relevant de structures purement nationales ayant une dénomination**

Structures purement nationales n'employant pas de dénomination commune	*Nombre de réviseur(s) d'entreprises inscrit(s) sur le registre public belge relevant de ces structures purement nationales*
• 1 cabinet de 6 réviseurs	06 réviseurs d'entreprises
• 2 cabinets de 5 réviseurs	10 réviseurs d'entreprises
• 11 cabinets de 3 réviseurs	33 réviseurs d'entreprises
• 34 cabinets de 2 réviseurs	68 réviseurs d'entreprises
• 1 cabinet de 1 réviseur	01 réviseur d'entreprises
Total	**118 réviseurs relevant de structures purement nationales n'ayant pas de dénomination particulière**

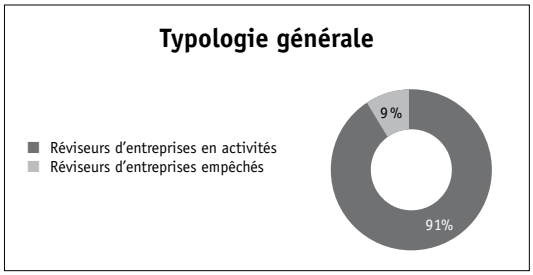
Réviseurs d'entreprises travaillant seuls	*Nombre de réviseur(s) d'entreprises inscrit(s) sur le registre public belge travaillant seul*
• Société unipersonnelle	80 réviseurs d'entreprises
• Pas de société	58 réviseurs d'entreprises
Total	**138 réviseurs travaillant seuls**

D'une manière encore plus résumée, on peut conclure les éléments suivants :

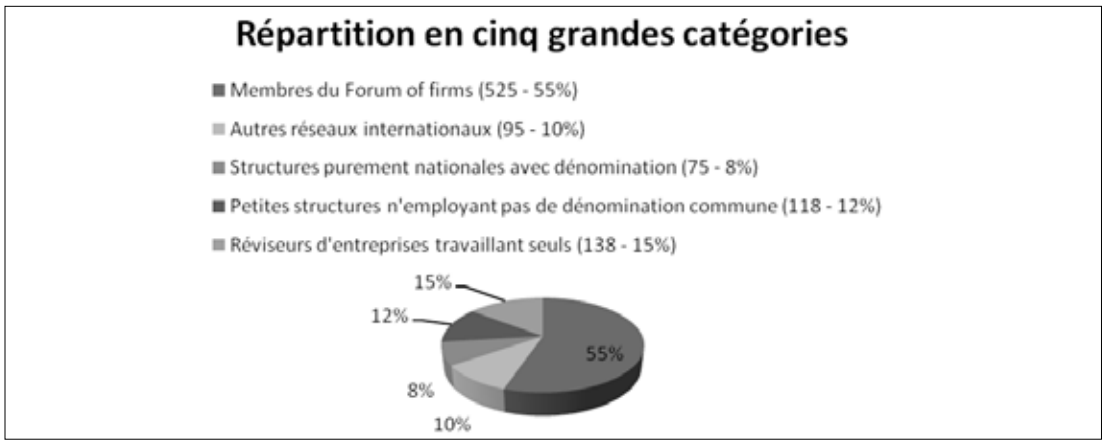
Sous-total « Big four »	301 réviseurs d'entreprises
Sous-total « Moyen + »	086 réviseurs d'entreprises
Sous-total « Moyen - »	138 réviseurs d'entreprises
Total	525 réviseurs relevant de cabinets d'audit membres du « Forum of firms »
	95 réviseurs relevant de cabinets d'audit membres de réseaux internationaux (autres que ceux qui sont membres du « Forum of firms »
	75 réviseurs relevant de structures purement nationales ayant une dénomination
	118 réviseurs relevant de structures purement nationales n'ayant pas de dénomination particulière
	138 réviseurs travaillant seuls
Total	951 réviseurs actifs
	094 réviseurs empêchés
Total	1045

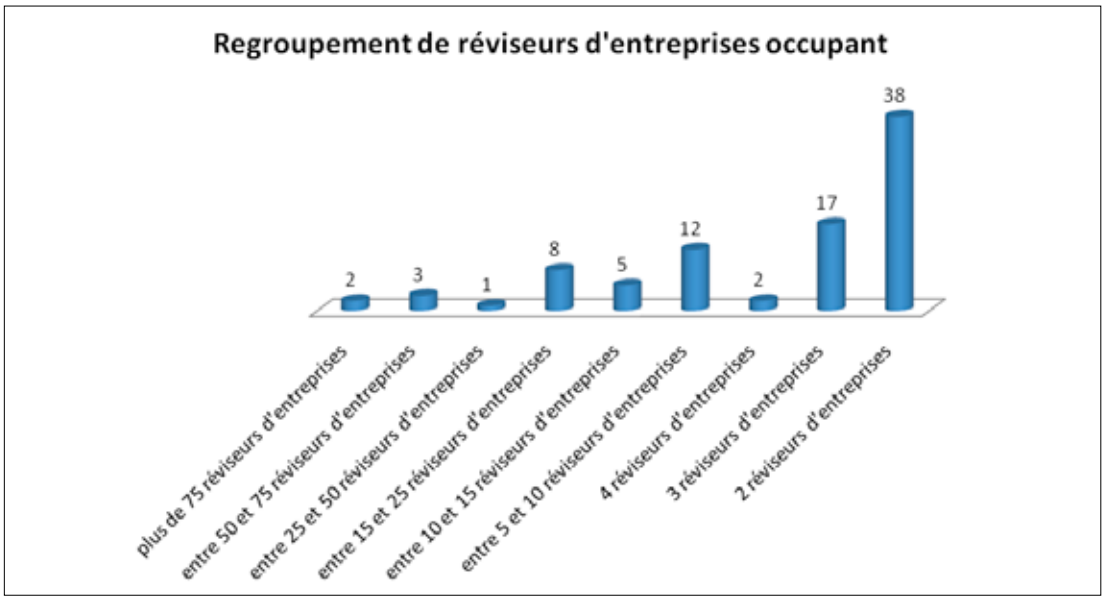
Total du registre public	1044 réviseurs actifs
Ecart de 1	VAN IMPE Herman Jan qui est comptabilisé à deux reprises car relevant de deux réseaux : • Crowe Howarth International • DFK International

D'une manière graphique, différentes constatations peuvent être mises en évidence :



Parmi les réviseurs d'entreprises en activités, on peut relever les éléments suivants :





Le Conseil supérieur des Professions économiques constate au terme de son étude qu'il n'est pas possible, au départ du registre public des réviseurs d'entreprises, d'identifier quels sont les réviseurs d'entreprises qui ont un pouvoir de signature et partant peuvent engager le cabinet de révision pour lequel ils travaillent.

En effet, la rubrique du registre public des réviseurs d'entreprises – personnes morales, intitulée « *Tous les réviseurs d'entreprises personnes physiques employés par le cabinet de révision ou en relation en tant qu'associés (réviseurs d'entreprises personnes physiques qui apportent leur activité professionnelle au cabinet de révision) ou autres* » ne permet pas de faire la différence entre les réviseurs d'entreprises qui ont un pouvoir de signature de ceux qui n'en ont pas.

Le Conseil supérieur s'interroge sur ce manque de transparence dans le registre public qui pourrait poser problème pour les entreprises au moment de la nomination d'un réviseur d'entreprises.

Il soumettra cette question au Ministre fédéral qui sera chargé de l'Economie à la suite des élections du 13 juin 2010 afin de voir dans quelle mesure le cadre légal et réglementaire n'est pas appelé à adaptation.

En effet, à ce jour, seuls les statuts des cabinets de révision mentionnent les critères internes au cabinet pour déterminer quels réviseurs d'entreprises ont un pouvoir de signature. On relèvera, à ce propos, que ces statuts doivent être transmis à l'Institut des Réviseurs d'Entreprises au moment de la demande d'enregistrement dudit cabinet sur le registre public des réviseurs d'entreprises.

f) Synthèse des résultats de cette étude en ce qui concerne les réviseurs d'entreprises ayant une reconnaissance dans d'autres pays pour effectuer un contrôle légal des comptes

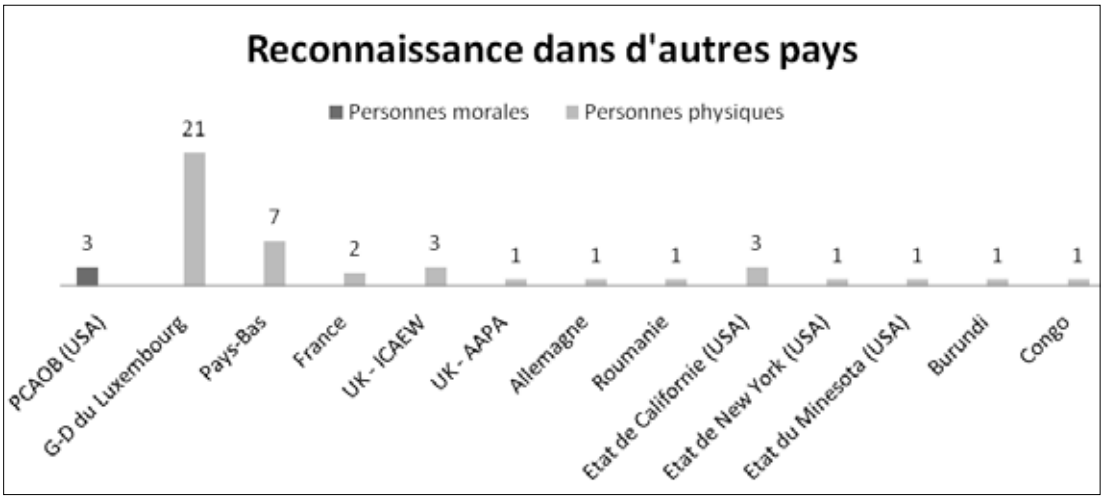
Les résultats complets de l'étude effectuée par le Conseil supérieur sont repris en annexe 5 au présent rapport annuel.

Une synthèse des informations fournies sur le registre public des réviseurs d'entreprises est également reprise ci-après :

- 07 réviseurs d'entreprises déclarent avoir un agrément aux Pays-Bas ;
- 02 réviseurs d'entreprises déclarent avoir un agrément en France ;
- 03 réviseurs d'entreprises déclarent avoir un agrément en Grande-Bretagne (ICAEW) ;
- 01 réviseur d'entreprises déclare avoir un agrément en Grande-Bretagne (AAPA) ;
- 01 réviseur d'entreprises déclare avoir un agrément en Allemagne ;
- 01 réviseur d'entreprises déclare avoir un agrément en Roumanie (tant auprès de la « Camera Auditorilor Financiari din România » que du « Corpul Expertilor Contabili si Contabililor Autorizati din Romania »).

Des agréments dans des pays en dehors de l'Union européenne ont également été déclarés :

- 5 réviseurs d'entreprises déclarent avoir un agrément dans un Etat américain (3 en Californie, 1 à New York et 1 dans le Minesota) ;
- 1 réviseur d'entreprises déclare avoir un enregistrement au Burundi ;
- 1 réviseur d'entreprises déclare avoir un agrément au Congo.



En ce qui concerne les réviseurs d'entreprises (personnes morales) :

- 3 cabinets (BDO / Deloitte / PKF) mentionnent un agrément auprès du PCAOB américain.

En ce qui concerne les réviseurs d'entreprises (personnes physiques), différents agréments dans d'autres Etats membres de l'Union européenne ont été déclarés :

- 21 réviseurs d'entreprises déclarent avoir un agrément au Grand-Duché du Luxembourg ;

Au terme de l'étude, le Conseil supérieur des Professions économiques a examiné l'information contenue sur les registres publics des pays dans lesquels des réviseurs d'entreprises déclarent avoir une reconnaissance. A tout le moins, le Conseil supérieur est interpellé par le fait qu'il a été amené à constater l'existence d'incohérences entre les informations trouvées sur les différents registres publics.

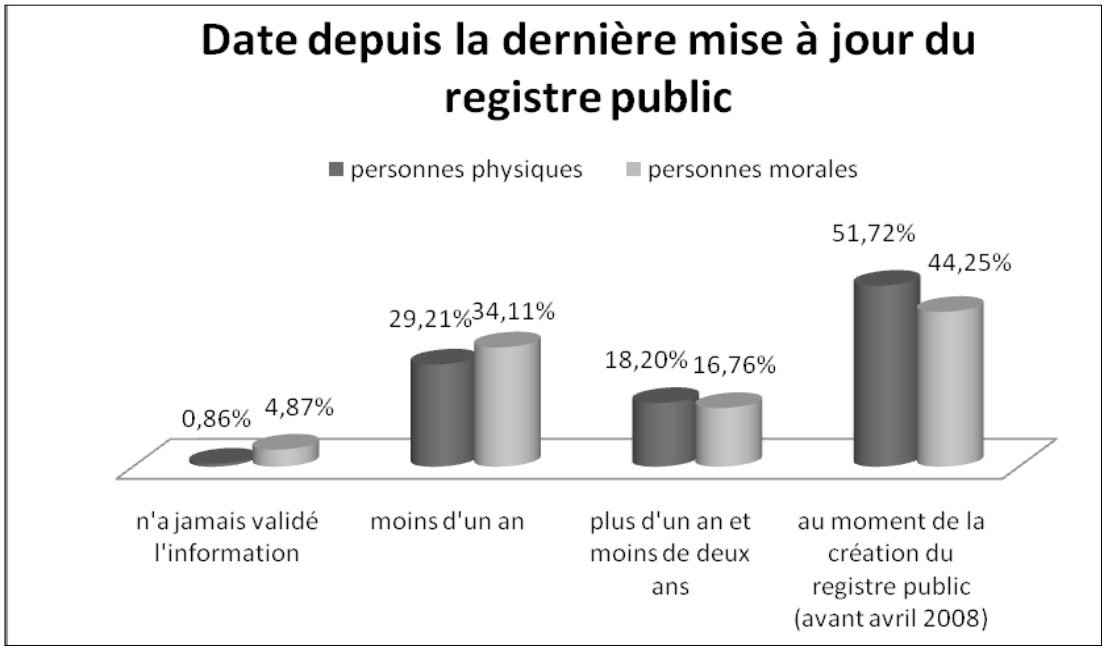
g) Suite à donner à cette étude

Durant l'année 2010, le Conseil supérieur examinera dans quelle mesure et, le cas échéant, sous quelle forme il convient de donner suite à cette étude empirique.

Différents éléments peuvent dès à présent être relevés :

- De nombreux réviseurs d'entreprises ne mentionnent pas leur appartenance à un réseau de manière flagrante sur le registre public des personnes physiques (moins de 8,5% des réviseurs d'entreprises le mentionnent et ceux-ci relèvent de manière dominante de deux réseaux précis – sans pour autant être exhaustifs pour ces deux réseaux) mais également, dans une moindre mesure, sur le registre public des personnes morales ;
- lorsqu'il est fait mention d'un réseau, certains réviseurs d'entreprises mentionnent le réseau national mais, dans de nombreux cas, il n'est pas fait mention du réseau international dont ils relèvent. Ceci peut être problématique lorsque le nom du réseau en Belgique diffère du nom du réseau international dont ils relèvent ;
- il ressort de la consultation du registre public qu'il n'est pas possible d'identifier les réviseurs d'entreprises ayant un pouvoir de signature et qui partant peuvent engager un cabinet de révision. Ceci est regrettable dans la mesure où les entreprises devant faire appel à un réviseur d'entreprises ne sont pas en mesure de vérifier cette assertion fondamentale avant la signature du contrat avec ledit réviseur d'entreprises, au titre de représentant d'un cabinet de révision ;
- lorsqu'il est fait mention d'une appartenance à un réseau, qu'il soit national ou international, certains mentionnent les cabinets d'experts-comptables, de conseils fiscaux, de comptables(-fiscalistes) agréés alors que d'autres n'en font pas mention ;
- la fréquence de mise à jour dudit registre public n'est pas impressionnante :

Dernière mise à jour	*Réviseurs d'entreprises - personnes physiques*	*Réviseurs d'entreprises - personnes morales*
Avant fin avril 2008	51,72 %	44,25 %
Mai 2008 – Avril 2009	18,20 %	16,76 %
Mai 2009 – Avril 2010	29,21 %	34,11 %
Autres*	00,86 %	04,87 %
Total	100,00 %	100,00 %



* Par « autres », il convient d'entendre les réviseurs d'entreprises (personnes physiques ou personnes morales) qui n'ont jamais validé l'information contenue dans le registre public. Pour ce qui concerne les personnes physiques, ces cas couvrent généralement des réviseurs d'entreprises nouvellement inscrits sur le registre public des réviseurs d'entreprises (la date d'enregistrement la plus ancienne remonte à 2009). Cette explication ne trouve pas à s'appliquer pour ce qui concerne les personnes morales pour lesquelles la caractéristique la plus fréquente à relever consiste dans le fait qu'il s'agit de sociétés unipersonnelles.

- En examinant le détail des dates de dernière mise à jour du registre public, on relève que février 2008 détient sans conteste de loin tous les records, avec ses 38,22 % pour ce qui concerne les personnes physiques et ses 32,36 % pour ce qui concerne les personnes morales. Cette date correspond au délai maximal laissé par l'Institut des Réviseurs d'Entreprises pour valider l'information mise sur le site internet lors de l'entrée en vigueur de la réforme de 2007 visant à transposer en droit belge la directive « audit » et plus particulièrement dans le cadre du passage du « tableau des membres » au « registre public des réviseurs d'entreprises ».
- L'existence d'incohérences entre les informations trouvées sur les différents registres publics en matière de reconnaissance de réviseurs d'entreprises dans d'autres pays est préoccupante. Ne convient-il pas aux cabinets d'audit avoir des procédures internes en termes de vérification de l'information contenue sur le registre public des réviseurs d'entreprises ? Quel rôle l'Institut des Réviseurs d'Entreprises joue-t-il en la matière ? Cette problématique est-elle intégrée dans les procédures de contrôle de qualité ?
- Ne conviendrait-il pas de pouvoir faire la distinction entre réseaux intégrés et non intégrés ?
- Comment gérer la problématique des réseaux n'exigeant pas d'exclusivité ? Comment déterminer si les deux réseaux ne forment qu'un seul réseau ?
- Enfin, dans le cadre de l'étude empirique, il a été constaté que deux cabinets de révision semblent ne pas avoir de lien avec des réviseurs d'entreprises personnes physiques (que ce soit sous forme d'employés ou de relation en tant qu'associés ou autre). Ces deux cabinets de révision pouvant aisément être identifiées sur la base du nom d'un réviseur d'entreprises, il est vraisemblable qu'il s'agit dans les deux cas d'un « oubli » lors de l'encodage. On peut s'interroger sur l'opportunité de prévoir des champs obligatoires à compléter afin de pouvoir valider l'information contenue dans le registre public.

3.2. Analyse des interruptions de mandats de commissaire (démissions / révocations)

La présentation des principaux résultats de l'analyse des déclarations introduites auprès du Conseil supérieur des Professions économiques durant l'année 2009 est décomposée comme suit :

- Contexte légal
- Champ d'application
- Modalités de l'obligation de déclaration
- Mission du Conseil supérieur des Professions économiques
- Données statistiques relatives à 2009
- Constatations.

3.2.1. Contexte légal

L'article 38 de la directive européenne 2006/43/CE du 17 mai 2006 (appelée, directive « audit »[12]) prévoit que toute interruption avant terme de mandat (révocation ou démission) du contrôleur légal des comptes ou du cabinet d'audit doit être portée à la connaissance de l'autorité de supervision. En outre, cette décision d'interruption de mandat doit être motivée.

Plus précisément, l'article précité mentionne que « *les Etats membres veillent à ce que l'entité contrôlée et le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit informent l'autorité ou les autorités responsables de la supervision publique de la révocation ou de la démission du contrôleur légal des comptes ou du cabinet d'audit en cours de mandat et en donnent une explication appropriée* ».

Cette disposition de la directive « audit » a été transposée en droit belge par la loi du 17 décembre 2008[13], complétant la transposition de cette directive en droit belge. Exception faite des dispositions relatives au comité d'audit et à l'obligation de déclaration d'interruption avant terme de tout mandat de commissaire, les dispositions de la directive « audit » avaient, en effet, déjà été transposées en droit belge dans

12 Directive 2006/43/CE du Parlement européen et du Conseil du 17 mai 2006 concernant les contrôles légaux des comptes annuels et des comptes consolidés et modifiant les directives 78/660/CEE et 83/349/CEE du Conseil et abrogeant la directive 84/253/CEE du Conseil, *JOUE* L 157 du 9 juin 2006, p. 87.

13 Loi du 17 décembre 2008 instituant notamment un comité d'audit dans les sociétés cotées et dans les entreprises financières, *Moniteur belge* du 29 décembre 2008, 3ième édition.

le cadre des arrêtés de pouvoirs spéciaux pris en avril 2007[14]. La loi du 17 décembre 2008, modifiant notamment le Code des sociétés, a permis de finaliser la transposition de la directive « audit » en droit belge.

L'article 135 du Code des sociétés, tel que révisé, se présente comme suit :

« § 1er. Les commissaires sont nommés pour un terme de trois ans renouvelable.

Sous peine de dommages-intérêts, ils ne peuvent être révoqués en cours de mandat que pour juste motif, par l'assemblée générale. En particulier, une divergence d'opinion sur un traitement comptable ou une procédure de contrôle ne constitue pas en soi un juste motif de révocation.

Les commissaires ne peuvent, sauf motifs personnels graves, démissionner en cours de mandat que lors d'une assemblée générale et après lui avoir fait rapport par écrit sur les raisons de leur démission.

§ 2. La société contrôlée et le commissaire informent le Conseil supérieur des Professions économiques visé à l'article 54 de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales, de la révocation ou de la démission du commissaire en cours de mandat et en exposent les motifs de manière appropriée.

Le Conseil supérieur des Professions économiques transmet, dans le mois, cette information aux différentes composantes du système de supervision publique belge, énumérées à l'article 43 de la loi du 22 juillet 1953 créant l'Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises. »

Les dispositions strictes régissant, depuis 1985, l'interruption de mandat du commissaire ont été maintenues mais ont été complétées, en 2007, par la mention expresse dans le Code des sociétés qu'une divergence d'opinion à propos d'un traitement comptable ou d'une procédure de contrôle ne constitue pas en soi un juste motif de révocation.

En outre, une disposition complémentaire impose désormais une mesure de supervision publique en matière de décision d'interruption avant terme de tout mandat du commissaire, par l'introduction d'une obligation de déclaration, tant dans le chef du commissaire que de la société contrôlée.

Cette obligation de déclaration est d'application depuis le 8 janvier 2009, eu égard à l'entrée en vigueur de la loi du 17 décembre 2008 le dixième jour suivant sa publication au *Moniteur belge*.

3.2.2. Champ d'application

Conformément à l'article 135, § 2 du Code des sociétés, toute interruption en cours de mandat doit être portée à la connaissance du Conseil supérieur des Professions économiques. Cette déclaration doit être effectuée tant par le commissaire que par l'entité contrôlée.

a) Sociétés et associations

L'obligation d'informer de système de supervision publique de toute interruption en cours de mandat, avec mention de la motivation, ne s'applique pas aux seules sociétés, mais également aux ASBL, conformément aux dispositions de l'article 17, § 7 de la loi du 27 juin 1921 sur les associations sans but lucratif, les associations internationales sans but lucratif et les fondations[15].

On relèvera par ailleurs que cette obligation s'applique par analogie aux sociétés et associations qui ne sont pas tenues à nommer un commissaire mais qui se soumettent, sur une base volontaire, au régime de contrôle de leurs comptes.

b) Trois ans

La déclaration est obligatoire en cas d'interruption en cours de mandat, c'est-à-dire avant l'expiration du délai légal de trois ans.

14 Loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises, coordonnée par l'arrêté royal du 21 avril 2007, *Moniteur belge* du 27 avril 2007.

15 Cet article 17 de la loi précitée de 1921 prévoit en effet en son paragraphe 7 que : « *Les articles 130 à 133, 134, §§ 1er, 2, 3 et 6, 135 à 137, 139 et 140, 142 à 144, à l'exception de l'article 144, alinéa 1er, 6° et 7°, du Code des sociétés sont applicables par analogie aux associations qui ont nommé un commissaire. Pour les besoins du présent article, les termes « code », « société » et « tribunal de commerce » utilisés dans les articles précités du Code des sociétés doivent s'entendre comme étant respectivement « loi », « association » et « tribunal de première instance ».* »

c) Différence entre la démission (ontslagneming) et la révocation (opzegging)

Tant la démission que la révocation doivent être portées à la connaissance des composantes du système de supervision publique.

La loi opère une distinction entre les cas suivants :

- si la décision de mettre fin au mandat est prise par l'entité contrôlée, il s'agit d'une révocation (interruption forcée dans le chef du commissaire / interruption volontaire dans le chef de l'entité contrôlée) ;
- si la décision de mettre fin au mandat est prise par le commissaire, il s'agit d'une démission (interruption volontaire dans le chef du commissaire / interruption forcée dans le chef de l'entité contrôlée).

Sous l'angle de la terminologie, le texte de la loi peut prêter à confusion, dans la mesure où l'article 135 du Code des sociétés parle de « ontslag » en version néerlandaise, alors que sa version française distingue respectivement la « révocation » et la « démission ».

La différence entre les deux hypothèses est significative, eu égard aux différences tant pour ce qui concerne les conditions que la procédure. La différence aura également des conséquences pour la partie appelée, le cas échéant, à justifier de l'existence ou non de « juste motif » (dans le chef de l'entité contrôlée) ou de « motifs personnels graves » (dans le chef du commissaire).

Rappelons les principes généraux régissant la matière :

- **En cas d'interruption de mandat décidée par la société (« révocation»)**

  Le commissaire ne peut être révoqué par l'assemblée générale, en cours de mandat, que pour juste motif (article 135, § 1er, al. 1er du Code des sociétés).

  Avant 1985, le Code des sociétés ne prévoyait aucune règle spécifique quant à la fin de la fonction de commissaire. En tant que mandataire, le commissaire pouvait dès lors être révoqué à tout moment (*ad nutum*). A l'époque, tant la démission du commissaire que sa révocation n'étaient soumises à aucune condition, à l'exception du fait qu'elle ne pouvait être intempestive ou effectuée dans des conditions portant préjudice à l'autre partie.

  Depuis 1985, le Code des sociétés contient des conditions strictes en matière de révocation afin d'éviter qu'il puisse être mis fin au mandat d'un réviseur sans motif ou que sa révocation ne serve qu'à éviter qu'il ne dénonce certaines infractions au droit comptable ou au droit des sociétés.

  Peut être considéré comme « juste motif », toute circonstance imputable au commissaire qui raisonnablement empêche les mandants (par exemple, les actionnaires d'une société) de garder leur confiance en ce commissaire. Pourrait ainsi être considéré comme juste motif, une grave négligence commise par le commissaire dans l'exercice de sa mission.

  Comme précisé ci-avant, le Code des sociétés prévoit, depuis 2007, de façon explicite qu'une divergence d'opinion sur un traitement comptable ou une procédure de contrôle ne constitue pas en soi un juste motif de révocation (article 135, § 1er du Code des sociétés).

  De même, le fait qu'une grande entreprise devienne une petite entreprise (lorsqu'elle passe sous les seuils fixés par l'article 15 du Code des sociétés) en réduisant ses activités n'est pas un juste motif de révocation. Les travaux parlementaires relatifs à la réforme de 1985 exposent que, dans ce cas, le commissaire reste en fonction jusqu'à la fin du terme de trois ans.

  La révocation doit être opérée par l'organe chargé de la nomination, à savoir l'assemblée générale des actionnaires. Toutefois, lorsqu'il existe un conseil d'entreprise, celui-ci doit être consulté au préalable. La révocation doit intervenir soit à la demande, soit sur l'avis conforme du conseil d'entreprise (article 159 du Code des sociétés). En l'absence d'avis conforme, la révocation sera considérée comme nulle (article 160 du Code des sociétés).

  L'article 136 du Code des sociétés prévoit une procédure assez détaillée lorsque l'assemblée générale est appelée à se prononcer sur la révocation du commissaire :

  « Si l'assemblée générale est appelé à délibérer sur la révocation d'un commissaire, l'inscription de cette question à l'ordre du jour doit immédiatement être notifiée à l'intéressé. Le commissaire peut faire connaître par écrit à la société ses observations éventuelles. Ces observations sont annoncées dans l'ordre du

jour et elles sont mises à la disposition des associés, conformément aux articles 269, 381 et 535. Un exemplaire de ces observations est également transmis sans délai aux personnes qui ont accompli les formalités requises pour être admises à l'assemblée.

La société peut, par requête adressée au président du tribunal de commerce et notifiée préalablement au commissaire [...], demander l'autorisation de ne point communiquer aux associés les observations qui sont irrelevantes ou de nature à nuire injustement au crédit de la société. Le président du tribunal de commerce entend la société et le commissaire [...] en chambre du conseil et statue en audience publique. Sa décision n'est susceptible ni d'opposition ni d'appel».

En cas de révocation sans juste motif, le commissaire ainsi déchu de ses fonctions pourra obtenir de la société des dommages-intérêts (article 135, § 1er, alinéa 1er du Code des sociétés).

- **En cas d'interruption de mandat à l'initiative du commissaire (« démission »)**

  Depuis 1985, le Code des sociétés contient des conditions strictes en matière de démission : *« Les commissaires ne peuvent, sauf motif personnel grave, démissionner en cours de mandat que lors d'une assemblée générale et après lui avoir fait rapport par écrit sur les raisons de sa démission »* (article 135, § 1er, alinéa 2 du Code des sociétés).

  Le Gouvernement motive cette disposition, dans l'exposé des motifs précédant la loi de 1985 réformant le révisorat d'entreprises, en invoquant le fait qu'il convient d'éviter qu'un commissaire qui a constaté des infractions ou des irrégularités ne soit tenté d'esquiver ses responsabilités en démissionnant, sans faire usage des pouvoirs dont il dispose et sans respecter les obligations qui lui incombent.

  Si le commissaire possède des « motifs personnels graves », celui-ci peut démissionner immédiatement. Il n'est, en effet, pas tenu d'attendre la prochaine assemblée générale. Peut, par exemple, être considéré comme motif personnel grave un accident ou une maladie grave qui rendrait le commissaire indisponible pour une longue période. Il doit s'agir d'un motif qui tient au commissaire lui-même.

  Il ne peut, par contre, pas y avoir de «motif personnel» lorsque ce motif découle de l'exécution de la mission, par exemple, lorsque les dirigeants font obstacle à la bonne exécution des contrôles.

  Le commissaire peut également être amené à mettre fin à son mandat sans invoquer de motifs personnels graves, par exemple lorsque les dirigeants font obstacle à la bonne exécution de sa mission ou l'existence de divergences fondamentales avec la direction de la société qui sont de nature telle que le commissaire estime qu'il n'est plus en mesure d'assumer la responsabilité de l'attestation des comptes annuels. Une telle démission en cours de mandat ne pourra intervenir qu'à l'occasion d'une assemblée générale des actionnaires (le cas échéant, convoquée à la demande du commissaire) et à condition que le commissaire ait fait rapport par écrit sur les motifs ayant conduit à sa démission.

  L'alinéa 2 de l'article 159 du Code des sociétés prévoit, en outre, qu'en cas de démission, le commissaire est tenu d'informer, par écrit, le conseil d'entreprise des raisons de sa démission.

  Contrairement au rapport de révision, le rapport de démission n'a pas de caractère public, eu égard au secret professionnel auquel est tenu le commissaire même lorsqu'il n'est plus en fonction dans la société.

d) Interruption « de commun accord »

Le Code des sociétés ne prévoit pas l'hypothèse d'une interruption du mandat du commissaire décidée de commun accord entre les parties concernées, c'est-à-dire l'assemblée générale –et, s'il échet, le conseil d'entreprise– d'une part, et le commissaire, d'autre part.

Ce type d'interruption, basée sur le droit commun des obligations, s'avère cependant pratique courante.

Il y a lieu de considérer que cette catégorie d'interruption de mandat du commissaire est également soumise à l'obligation de déclaration prévue par l'article 135, § 2 du Code des sociétés. En effet, l'objectif poursuivi par le législateur ne peut logiquement pas être d'éluder la communication d'informations aux composantes du système de supervision publique dans ce type de situations sachant que celles-ci sont susceptibles de dissimuler un problème d'indépendance.

3.2.3. Modalités de l'obligation de déclaration

Tant l'entité contrôlée que le commissaire doivent informer le Conseil supérieur des Professions économiques l'interruption du mandat du commissaire.

Ils devront, en outre, en exposer les motifs de manière appropriée. Cela implique que la motivation doit être telle qu'elle permette aux composantes du système de supervision d'exercer de manière adéquate leur mission.

La confrontation des motifs invoqués par les deux parties permettra, dans certains cas, de dégager des informations utiles.

Le législateur n'a pas fixé de délai pour la transmission de l'information au Conseil supérieur des Professions économiques. A défaut d'un délai précis, il y a lieu de considérer que la déclaration doit être instantanée, au moment de la décision d'interruption du mandat.

Par ailleurs, on relèvera que le législateur n'a pas, non plus, déterminé les formalités précises pour la transmission de cette déclaration.

Le Conseil supérieur est informé, par courrier, tant par les sociétés que par les réviseurs d'entreprises, des interruptions de mandats de commissaire et de la motivation des ces décisions. Dans certains cas, des documents probants, tels que la publication aux Annexes du *Moniteur belge*, des extraits de procès-verbaux d'assemblées générales, etc., ont été joints à la déclaration.

Concrètement, une déclaration peut être faite au moyen de l'envoi d'un courrier à l'adresse suivante :
Conseil supérieur des Professions économiques
A l'attention du Président
North Gate III – 6ième étage
16, Boulevard du Roi Albert II
1000 Bruxelles

Il est également possible de compléter le formulaire de déclaration mis à disposition sur le portail internet commun aux différentes composantes du système de supervision publique[16], d'où il peut être téléchargé, de l'imprimer et de le signer. Ce courrier doit ensuite être envoyé, sous pli postal, au Conseil supérieur des Professions économiques, à l'attention de son Président.

Durant l'année 2010, le Conseil supérieur se propose de réaliser une simplification administrative des aspects pratiques de la déclaration, en premier lieu, au sein même du système de supervision publique et, ensuite, à l'intention des sociétés et des réviseurs d'entreprises soumis à l'obligation d'une déclaration d'interruption de mandat. Une proposition sera élaborée en vue de permettre une déclaration électronique (assurant l'identité des parties) et une déclaration en ligne. Au préalable, il conviendra d'examiner dans quelle mesure le cadre légal et réglementaire actuel devra faire l'objet d'adaptations.

3.2.4. Mission du Conseil supérieur des Professions économiques

Le Conseil supérieur des Professions économiques a été chargé, conformément à l'article 77 de la loi du 22 juillet 1953, d'une fonction de coordination au sein du système de supervision publique. En cette qualité, le Conseil supérieur est chargé de communiquer aux différentes composantes du système belge de supervision publique, toutes les informations qu'il a reçues, soit du commissaire, soit de la société qui a nommé un commissaire, ayant trait aux déclarations d'interruption en cours de mandat.

Il ressort de l'article 43, § 1er, alinéa 1er de la loi de 1953 que le système de supervision publique, qui assume la responsabilité finale de la supervision publique des réviseurs d'entreprises, est composé :
- du Ministre fédéral en charge de l'Economie ;
- du Procureur général ;
- de la Chambre de renvoi et de mise en état ;
- du Conseil supérieur des Professions économiques ;
- des instances disciplinaires ;
- du Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire.

Les informations reçues doivent être communiquées dans le mois aux entités susvisées, conformément aux dispositions de l'article 135, § 2 du Code des sociétés.

Durant l'année 2009, le Conseil supérieur a systématiquement communiqué les informations relatives aux déclarations d'interruption de mandat qu'il a reçues aux différentes composantes du système de supervision publique.

Le législateur n'a pas déterminé les modalités précises pour la transmission de ces informa-

16 www.oversight-audit-belgium.eu/

tions aux composantes de la supervision publique.

A défaut de modalités précises, le Conseil supérieur a appliqué en 2009 les principes suivants :

- la langue des courriers adressés par le Conseil supérieur aux composantes de la supervision publique est déterminée par référence au rôle linguistique du commissaire dont le mandat est interrompu.
- en ce qui concerne le procureur général territorialement compétent, les courriers sont adressés au procureur général compétent pour la juridiction où se situe le siège du cabinet de révision ou, si une personne physique a été nommée, du domicile du réviseur d'entreprises. Eu égard aux compétences spécifiques du procureur général de Bruxelles dans les domaines du droit financier, économique et commercial[17], toutes les déclarations lui sont également adressées.
- en ce qui concerne les instances disciplinaires, c'est en fonction du rôle linguistique du commissaire que les informations seront transmises soit aux instances disciplinaires francophones, soit aux instances disciplinaires néerlandophones. Dans la mesure où chaque instance disciplinaire agit en toute autonomie, tant le président effectif et suppléant de l'instance disciplinaire en première instance que le président effectif et suppléant de la commission d'appel sont informés des déclarations d'interruption de mandat.

Afin d'assurer une transmission correcte et précise des informations reçues aux différentes composantes du système belge de supervision publique, il importe d'établir avec certitude l'identité de la société concernée. Le Conseil supérieur procède dès lors à la consultation des données publiques disponibles sur le site internet de la Banque-Carrefour des Entreprises. Les publications aux Annexes du *Moniteur belge* ayant trait à toute nomination et/ou révocation/démission du commissaire faisant l'objet d'une déclaration, sont recherchées et examinées.

17 Voyez à ce propos, l'arrêté royal du 6 mai 1997 relatif aux tâches spécifiques des membres du collège des procureurs généraux (*Moniteur belge* du 14 mai 1997), tel que révisé en 2003, qui précise notamment les compétences du procureur général de Bruxelles. Celui-ci se voit confier des tâches dans les domaines du droit financier, économique et commercial.

L'identité du commissaire (personne morale et représentant permanent ou personne physique) est, elle aussi, vérifiée par la consultation des données disponibles sur le registre public des réviseurs d'entreprises.

Toute information reçue que ce soit du commissaire ou de la société contrôlée est transmise simultanément sous pli postal aux différentes composantes du système de supervision publique.

Dès la réception, par le Conseil supérieur, d'une déclaration d'interruption de mandat du commissaire par une des parties concernées (soit le commissaire, soit l'entité faisant l'objet d'un contrôle légal des comptes), toutes les informations que celle-ci contient sont transmises sous pli postal aux différentes composantes de supervision publique. Par la même occasion, le Conseil supérieur adresse à l'autre partie, dont la déclaration n'a pas encore été reçue, un courrier rappelant les obligations découlant de l'article 135, § 2 du Code des sociétés. Un suivi de cette démarche est mis en place afin de veiller à la transmission d'une déclaration par les deux parties.

Compte tenu des compétences spécifiques de chacune des composantes du système de supervision publique, il appartient à chacune de celles-ci de décider de façon autonome de la suite à donner aux informations reçues. Les autorités compétentes pour l'examen des dossiers individuels[18] procéderont, le cas échéant, à une analyse plus fouillée des informations reçues, voire initieront une enquête d'initiative.

18 La loi de 1953 répartit les missions au sein du système de supervision publique comme suit :
- d'une part, pour les aspects généraux à la profession de réviseur d'entreprises, la responsabilité finale de la supervision de l'approbation des normes et recommandations professionnelles est confiée au Ministre fédéral en charge de l'Economie et au Conseil supérieur des Professions économiques ;
- d'autre part, pour les aspects individuels relatifs aux réviseurs d'entreprises, la responsabilité finale :
  1°) de la supervision de l'agrément et de l'inscription au registre public est confiée au Procureur général ;
  2°) de la formation continue, du contrôle de qualité et de la surveillance est confiée à la Chambre de renvoi et de mise en état ;
  3°) du système disciplinaire est confiée aux instances disciplinaires.

Par ailleurs, une compétence d'avis est confiée au Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire.

En outre, le Conseil supérieur transmet les informations reçues également à l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, et ce dans le cadre de l'article 77, § 2 de la loi de 1953. Ceci devrait permettre à l'organisation professionnelle de tenir compte de ces informations dans le cadre de sa contribution aux missions de contrôle de qualité et de surveillance telles que définies par la loi 1953.

Le Conseil supérieur adresse également un accusé de réception à chaque commissaire introduisant une déclaration d'interruption de mandat ainsi qu'à chaque entité contrôlée concernée. Pour ce qui concerne le réviseur d'entreprises, l'accusé de réception est adressé à l'établissement du cabinet de révision dont relève le représentant permanent. Pour ce qui concerne l'entité contrôlée, l'accusé de réception est envoyé au siège.

3.2.5. Données statistiques relatives à 2009

a) Nombre total de dossiers – nombre de sociétés concernées

Durant l'année 2009, la Conseil supérieur a été saisi de 135 dossiers d'interruption de mandats de commissaire.

Ces 135 dossiers concernent l'interruption du mandat du commissaire dans 196 entités contrôlées. Pour certaines déclarations, l'interruption du mandat du commissaire dans une société a des répercussions dans plusieurs autres sociétés. Tel est par exemple le cas lorsqu'une décision est prise au niveau du groupe et que celle-ci a des répercussions sur nombre d'entreprises liées à ce groupe. Dans ce cas de figure, une déclaration unique sera souvent effectuée pour plusieurs sociétés.

b) Forme juridique de l'entité contrôlée

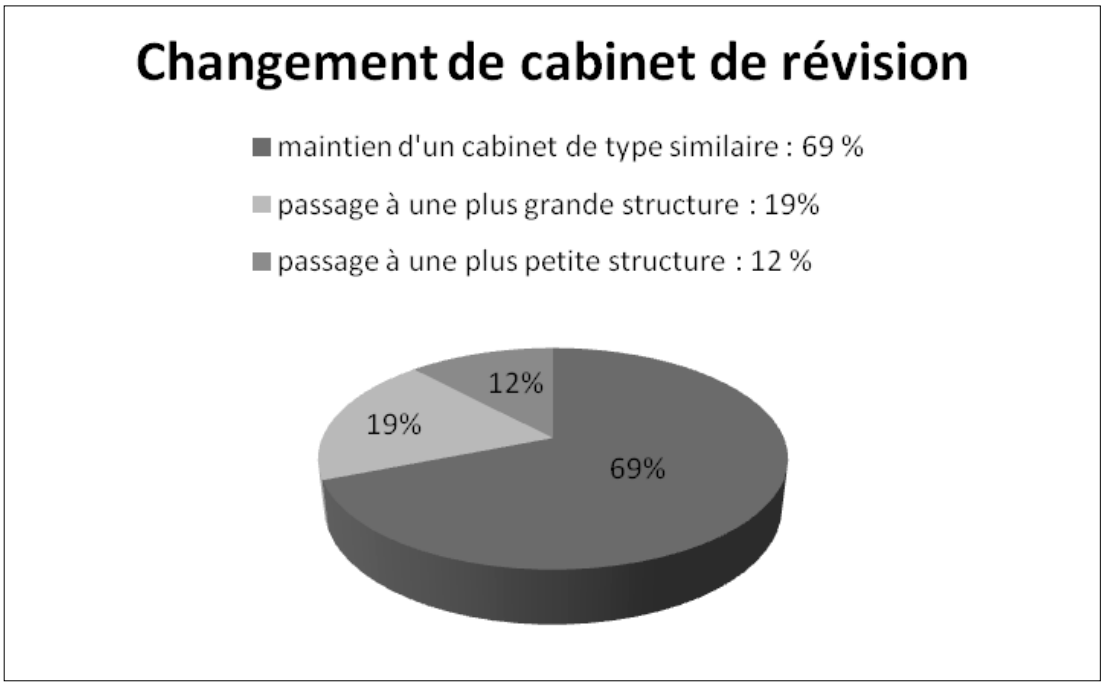
Les entités contrôlées pour lesquelles une déclaration d'interruption de mandat a été introduite en 2009 sont en très grande majorité des sociétés constituées sous la forme d'une SA. Dans un nombre limité de cas, il s'agit d'une SPRL. Quatre déclarations reçues concernaient des ASBL.

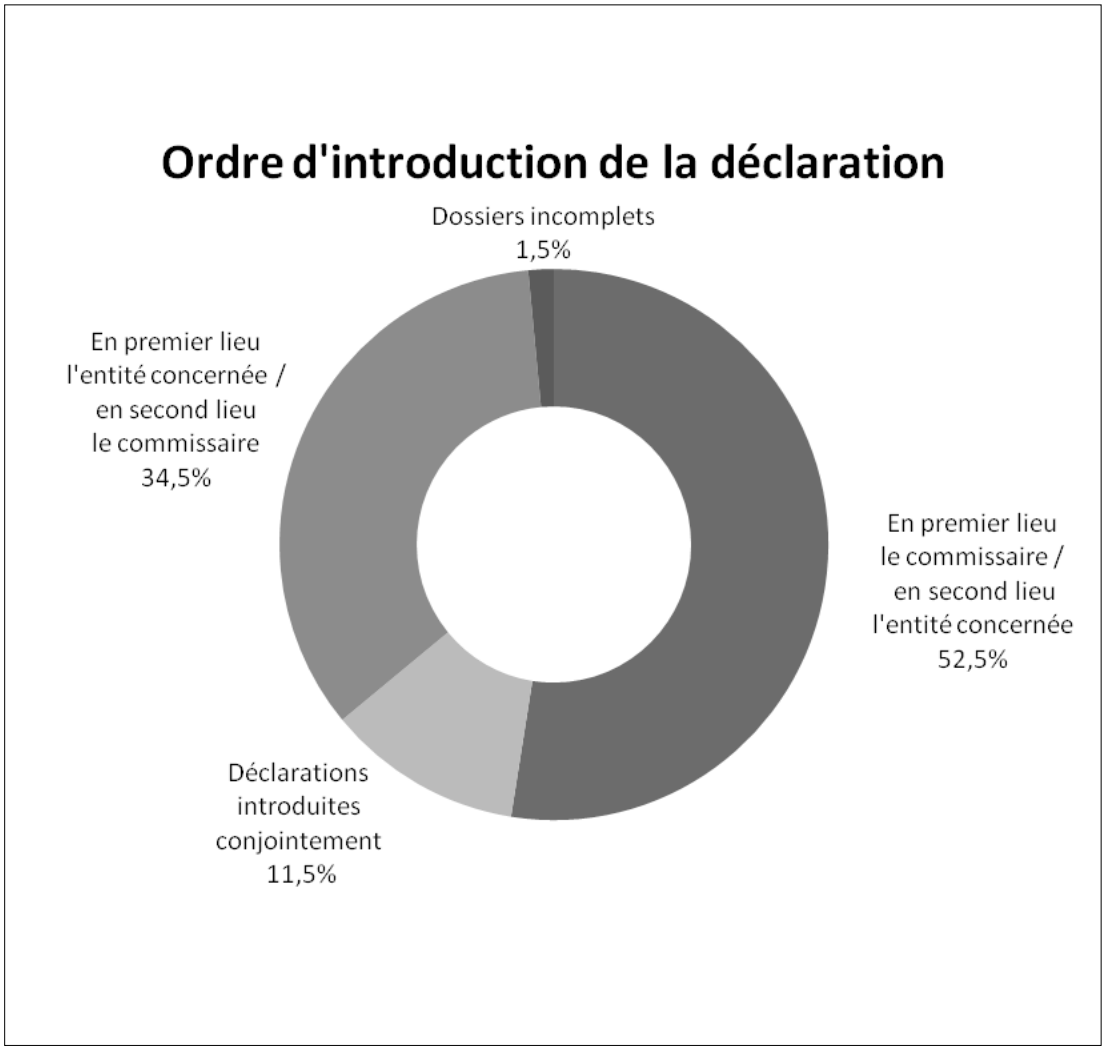
c) Typologie de changement

Dans la majorité des cas, le commissaire est remplacé par un nouveau réviseur d'entreprises, à moins que l'argument invoqué pour interrompre le mandat soit que la société ne répond plus aux critères impliquant l'obligation de nommer un commissaire.

En cas de nomination d'un nouveau commissaire, la typologie des changements se présente comme suit:

- Maintien d'un cabinet de type similaire: 69 %
- Passage à une plus petite structure: 12 %
- Passage à une plus grande structure: 19 %





d) Ordre d'introduction de la déclaration

Dans la majorité des cas, la déclaration est effectuée séparément par le commissaire et par l'entité contrôlée concernée.

Certaines déclarations sont cependant introduites à l'aide d'un courrier commun, cosigné par le commissaire et par l'entité contrôlée. Dans certains autres cas, la déclaration est introduite par des courriers séparés (d'une part, de l'entité contrôlée concernée et, d'autre part, du commissaire) mais sont transmis par le biais d'un seul pli postal. Il ressort de l'analyse que, dans 11,5 % des dossiers, la déclaration adressée au Conseil supérieur a été effectuée conjointement.

En ce qui concerne les autres dossiers, la déclaration a d'abord été effectuée par le commissaire (52,5 %). Les autres cas ont été portés à la connaissance du Conseil supérieur au départ par les entreprises (34,5 %).

Excepté faite de 2 dossiers (1,5%)[19], tant le commissaire que l'entité contrôlée ont introduit une déclaration. Le Conseil supérieur a été amené à envoyer un ou plusieurs rappels dans 12 dossiers.

19 Dans un dossier, aucune suite n'a été donnée aux courriers adressés par le Conseil supérieur. Il s'agit d'une ASBL en liquidation dont le commissaire a introduit une déclaration auprès du Conseil supérieur de la part du commissaire. Malgré plusieurs rappels (dont certains sous pli recommandé) adressés tant au liquidateur qu'à l'avocat, l'entité contrôlée n'a communiqué aucune information. D'après le commissaire, sa démission aurait été motivée par le défaut de communication des informations nécessaires à l'exercice adéquat de son mandat. Par ailleurs, ses honoraires sont également restés impayés.

Dans l'autre dossier, il s'agit d'une entreprise qui, selon le commissaire, ne serait plus tenue de nommer un commissaire.

e) Motivation

Il convient de relever que, dans une toute grande majorité des dossiers, la déclaration concerne d'interruption de mandat de nature non conflictuelle.

Il est souvent précisé que l'interruption de mandat a fait l'objet d'une concertation préalable entre l'entreprise, d'une part, et le commissaire, d'autre part.

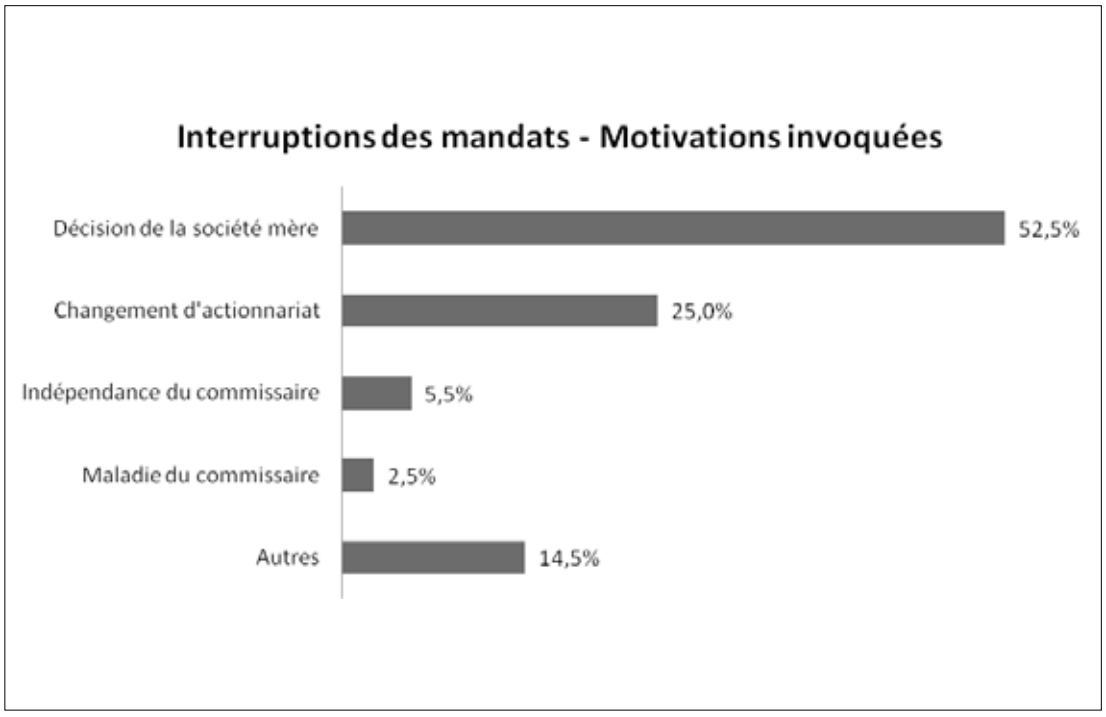
Lorsque la décision est prise par l'entité contrôlée, les motifs les plus fréquemment avancés sont les suivants:

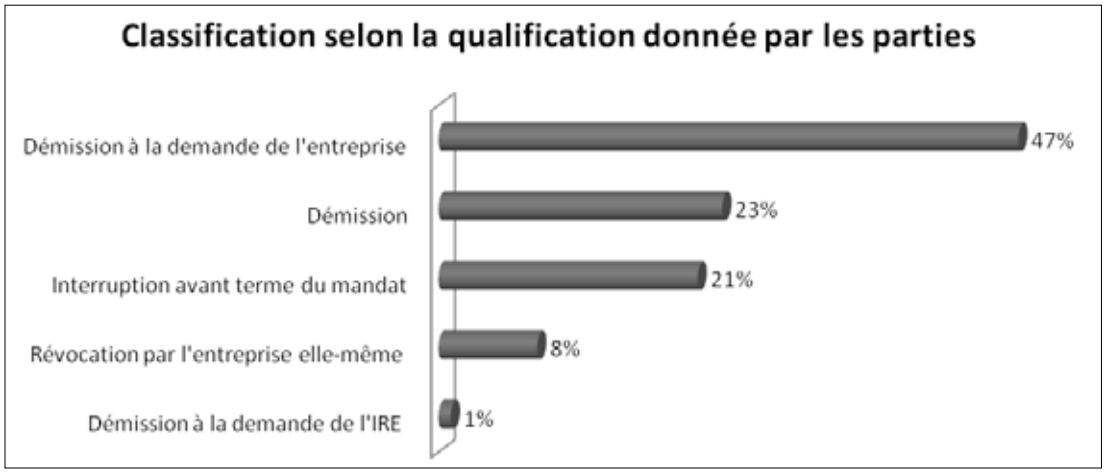
- nouvelle société mère – modification de la structure de l'actionnariat;
- souhait de la société mère de faire appel à un commissaire unique pour l'ensemble du groupe;
- réorganisation des mandats de révision au sein du groupe afin d'assurer l'unicité de contrôle des comptes annuels statutaires et consolidés;
- harmonisation – réexamen des mandats de révision;
- plus d'obligation de nommer un commissaire (en-dessous des seuils PME);
- politique de rotation décidée par la société mère.

Lorsque la décision est prise par le commissaire, les motifs les plus fréquemment avancés sont les suivants:

- problème d'indépendance;
- fusion entre deux cabinets de révision;
- cessation d'activités (maladie / retraite).

Sur la base de la qualification donnée aux interruptions de mandats par les deux parties concernées, il est également possible, pour ce qui concerne les déclarations introduites durant l'année 2009 conformément à l'article 135, § 2 du Code des sociétés, de classifier les interruptions de mandat de la manière suivante:





f) Moment de l'interruption du mandat

On relèvera utilement que les interruptions de mandats de contrôles légaux des comptes sont décidées, dans 43% des cas, à l'occasion d'une assemblée générale ordinaire et, dans 57% des cas, à l'occasion d'une assemblée générale extraordinaire.

g) Moment de la déclaration

Bien que le Code des sociétés ne précise pas quand une déclaration d'interruption de mandat doit être faite, on constate que, dans la pratique, les déclarations sont généralement effectuées après que l'assemblée générale des actionnaires ait pris sa décision. Il arrive cependant que la déclaration soit déjà faite au moment où l'organe d'administration décide de proposer l'interruption de mandat à l'assemblée générale.

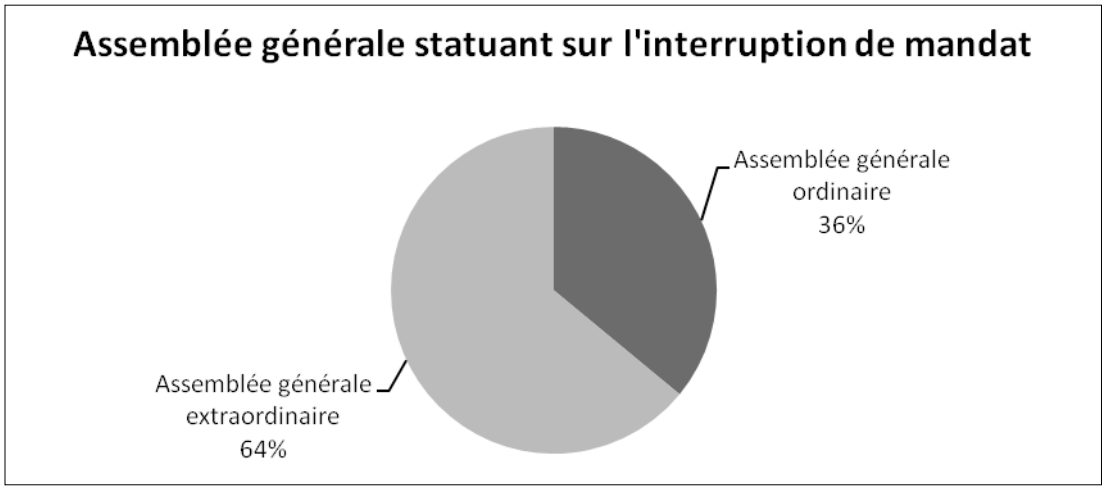
h) Cas particuliers

Dans la plupart des cas, la déclaration est effectuée, au nom de l'entité contrôlée, par une personne mandatée pour représenter juridiquement la société. Il peut s'agir d'un ou de plusieurs administrateurs, de l'administrateur-délégué ou du directeur financier.

Dans un dossier, la déclaration a été effectuée par la société fiduciaire de l'entité contrôlée qui a transmis au Conseil supérieur, tant le courrier émanant de l'entité contrôlée que celui émanant du commissaire.

Dans un autre dossier, c'est un avocat qui, au nom de la société, a procédé à la déclaration. Il s'agissait, dans ce cas particulier, d'une décision d'interruption de mandat en raison de la mise en question de l'intervention du commissaire.

Dans un dossier déterminé, un commissaire a introduit sa démission au motif que ses honoraires ne seraient pas payés. Par ailleurs, l'organe d'administration aurait omis de prendre les mesures nécessaires pour redresser certaines irrégularités constatées par le commissaire.



3.2.6. Constatations

Au terme de la première année d'application des nouvelles dispositions régissant la déclaration d'interruption de mandat de commissaire aux entités de supervision publique, il convient, de l'avis du Conseil supérieur, de faire le bilan de cette nouvelle obligation à l'aune d'un certain nombre de constatations :

- Bien qu'au départ le Conseil supérieur pouvait difficilement prévoir la quantité de déclarations qu'il allait recevoir, force est néanmoins de constater que leur nombre, en 2009, s'avère relativement important. La nouvelle obligation semble manifestement avoir sorti ses effets.
- A ce propos, le Conseil supérieur se réfère notamment à la communication adressée le 6 février 2009 par l'Institut des Réviseurs d'Entreprises à ses membres.
- Le Conseil supérieur déplore cependant que, dans un certain nombre de cas, la déclaration n'est pas faite d'initiative par le commissaire mais que celui-ci n'introduit sa déclaration qu'à la suite de la demande expresse qui lui est adressée par le Conseil supérieur, et ce à l'aune de la première déclaration qui lui est transmise par l'entité contrôlée.
- Il convient d'insister sur la nécessité d'un suivi plus strict des formalités de publication en matière de mandats de commissaire imposées par le Code des sociétés. Pour certaines entités contrôlées, le Conseil supérieur a malheureusement dû constater l'absence pure et simple des publications dans les annexes du *Moniteur belge* imposées par la loi ou qu'en cas de publication leur libellé laisse parfois à désirer. Il importe que le commissaire effectue de manière plus rigoureuse sa mission de vérification du respect des obligations découlant du Code des sociétés.
- La loi impose au Conseil supérieur de transmettre, dans le mois, les déclarations d'interruption de mandat reçues aux différentes composantes du système de supervision publique. Force est de constater que l'intervalle entre la date de signature de la déclaration et de son envoi effectif et la date de sa réception par le Conseil supérieur est souvent long.
- Vu l'importante charge administrative qu'entraînent, pour le système de supervision publique, la transmission et le suivi des déclarations d'interruptions de mandat, le Conseil supérieur compte entreprendre les démarches nécessaires en vue d'une simplification administrative des déclarations. Il examinera notamment la possibilité d'une déclaration électronique (assurant l'identité des parties) et d'une déclaration en ligne, le cas échéant après adaptation du cadre légal et réglementaire existant.
- Le Conseil supérieur se réjouit de constater que de nombreux dossiers consacrent l'attention voulue au rôle du conseil d'entreprise dans le cadre de l'interruption d'un mandat de commissaire, comme le prescrit expressément le Code des sociétés. Il ressort des informations communiquées au Conseil supérieur que certains commissaires rappellent cette obligation incombant à la société qu'ils quittent.
- De nombreuses déclarations transmises au Conseil supérieur durant l'année 2009 se réfèrent à une « interruption de commun accord ». Le Conseil supérieur relève que cette forme d'interruption de mandat n'est pas explicitement prévue par le Code des sociétés. Dans la mesure où cette formule de déclaration d'interruption de mandat pourrait éventuellement dissimuler un problème d'indépendance, il convient d'examiner ces situations avec une attention particulière.

4. Le système de supervision publique mis en place en Belgique dans une perspective européenne

4.1. Transposition en droit belge de la directive audit

4.1.1. Article 135, § 2 du Code des sociétés

En cas de décision d'anticipation du terme d'un mandat de commissaire, la société contrôlée et le commissaire doivent, depuis début 2009, informer le Conseil supérieur de la révocation ou la démission du commissaire en cours de mandat et en exposer les motifs de manière appropriée. Cette nouvelle obligation a été introduite dans le Code des sociétés (article 135, § 2) par la loi du 17 décembre 2008 (*Moniteur belge* du 29 décembre 2008).

Le Conseil supérieur a développé une procédure organisant la transmission systématique, endéans le mois, des dossiers en question aux autres autorités qui font partie du système belge de supervision publique, comme le prévoit les dispositions légales introduites dans le Code des sociétés fin 2008.

Eu égard au nombre de déclarations et afin de permettre un traitement le plus efficace possible de celles-ci, le Conseil supérieur a développé et mis à disposition sur son site internet deux formulaires-type, l'un destiné aux commissaires, l'autre destiné aux entités contrôlées.

En outre, le Conseil supérieur des Professions économiques a procédé, au terme de l'année 2009, à une étude au départ des déclarations qui ont été transmises durant cette année civile au Conseil supérieur. Cette étude a permis de dégager des lignes directrices en matière d'interruptions en cours de mandat. Les résultats de cette étude sont synthétisés dans le rapport annuel du Conseil supérieur, en tant que composante du système mis en place en Belgique dans le cadre de la supervision publique des réviseurs d'entreprises.

En 2010, le Conseil supérieur se propose d'examiner de quelle manière il serait possible d'amener une simplification administrative dans la transmission de ces déclarations, par exemple, en offrant la possibilité d'effectuer des déclarations en ligne à l'aide d'un formulaire « on line ».

4.1.2. Contacts avec la Commission européenne

Différents contacts ont été établis, durant l'année 2009, avec les représentants de la Commission européenne. On relèvera, en particulier, les réunions organisées par l'EGAOB, auxquelles participe le Conseil supérieur des Professions économiques en sa qualité de responsable de la coordination du système belge de supervision publique des contrôleurs légaux des comptes, qui permettent des échanges de vues réguliers avec les représentants de la Commission européenne.

La Commission européenne suit de près la transposition, dans les différents Etats membres, de la directive « audit » et publie en la matière, sur son site internet[20], des tableaux de bord permettant de suivre l'état d'avancement de cette transposition. Ces tableaux de bord relatifs à la transposition de la directive « audit » sont établis sur la base des informations reprises dans un questionnaire que les Etats membres transmettent périodiquement à la Commission européenne. Il en ressort qu'au début de l'année 2010, deux Etats membres n'avaient pas encore clôturé la transposition de la directive « audit », en l'occurrence l'Espagne et l'Irlande.

Par ailleurs, la Commission européenne publie sur son site internet la réglementation nationale –telle qu'issue de la transposition de la directive « audit »– de tous les Etats membres[21], complétée s'il échet d'une traduction officieuse en anglais.

Le site de la Commission européenne permet également d'accéder à la liste des autorités compétentes[22] pour ce qui concerne les missions de supervision publique définies par la directive « audit » ainsi qu'aux registres publics[23] des contrôleurs légaux de comptes dans les différents Etats membres.

Dans le cadre de la communication aux services de la Commission européenne par le SPF Economie des tableaux détaillés de transposition en droit belge de la directive « audit », le Conseil supérieur des Professions économiques a pris

20 http://ec.europa.eu/internal_market/auditing/directives/index_fr.htm

21 http://ec.europa.eu/internal_market/auditing/directives/transpo_fr.htm

22 http://ec.europa.eu/internal_market/auditing/docs/dir/100201_competent_authorities_SAD_en.pdf

23 http://ec.europa.eu/internal_market/auditing/docs/dir/100201_web_national_public_registers_en.pdf

connaissance de la correspondance échangée entre la Commission européenne et le représentant du SPF Economie. La Commission européenne avait, en effet, formulé une série d'observations quant à la transposition en droit belge de certaines dispositions de la directive « audit ». Ces remarques portent plus particulièrement sur les dispositions suivantes :

- l'article 3 de la directive « audit » à propos de l'agrément des contrôleurs légaux des comptes et de l'exigence en matière d'établissement ainsi qu'en matière de diplôme ;
- l'article 32 de la directive « audit » pour ce qui concerne l'effectivité du système belge de supervision publique qui est jugée assez complexe ;
- l'article 46 de la directive « audit » traitant de l'équivalence de pays tiers ;
- l'article 47 de la directive « audit » traitant de la coopération avec les pays tiers.

Le SFP Economie a fourni d'amples clarifications à propos des éléments évoqués par la Commission européenne. Il a relevé que les initiatives nécessaires ont été prises en vue de l'adaptation et l'affinement de la réglementation belge, en particulier au niveau de l'exigence d'établissement (article 3 de la directive « audit ») et de la problématique des pays tiers (articles 46 et 47 de la directive « audit »).

4.1.3. Aspects internationaux – inscription dans le registre public de contrôleurs et d'entités d'audit de pays tiers

Durant l'année 2009, le Président du Conseil supérieur des Professions économiques s'est permis d'attirer l'attention du Ministre fédéral ayant l'Economie dans ses attributions sur la problématique de l'inscription dans le registre public et de la supervision de contrôleurs légaux des comptes et d'entités d'audit de pays tiers, ainsi que sur les aspects de coopération avec les autorités compétentes de pays tiers (articles 45 à 47 de la directive « audit »).

Pour ce qui concerne les modalités réglant l'inscription d'un contrôleur légal des comptes ou d'une entité d'audit d'un pays tiers dans le registre public, l'article 7, § 4 de la loi du 22 juillet 1953 prévoit une habilitation royale pour arrêter les règles en la matière. Il appartient également au Roi d'arrêter les règles relatives à la supervision publique, au contrôle de qualité et à la surveillance des contrôleurs légaux des comptes et des entités d'audit de pays tiers. Aussi longtemps que ces arrêtés d'exécution n'auront pas été pris, on peut s'interroger sur le fait de savoir si cette disposition de la directive peut réellement être mise en œuvre en Belgique.

A l'occasion d'une demande effective d'inscription dans le registre public belge, introduite durant l'année 2009 par une entité d'audit d'un pays tiers, le Président du Conseil supérieur s'est une nouvelle fois adressé au Ministre pour souligner l'urgence des mesures à prendre. On relèvera utilement en la matière que, comme le prévoit l'article 15, § 4 de la directive « audit », le registre public devait être entièrement opérationnel au plus tard le 29 juin 2009.

Les arrêtés d'exécution nécessaires ont finalement été préparés et le Conseil supérieur a été saisi, fin 2009, par Monsieur Vincent Van Quickenborne, en sa qualité de Ministre fédéral ayant l'Economie dans ses attributions, d'une demande d'avis concernant un *projet d'arrêté royal relatif à l'inscription des contrôleurs et entités d'audit des pays tiers au registre public de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises et à la supervision publique, au contrôle de qualité et à la surveillance des contrôleurs et des entités d'audit des pays tiers*.

Le Conseil supérieur a émis son avis début 2010[24]. Entre-temps, l'arrêté royal a été publié[25] au *Moniteur belge* du 3 septembre 2010.

4.1.4. Mesures en souffrance

Le Conseil supérieur des Professions économiques tient à relever la possibilité d'un affinement complémentaire de la transposition en droit belge de certaines dispositions de la directive « audit ».

Il s'agit plus particulièrement de l'absence, dans la législation belge, des mesures d'exécution nécessaires en ce qui concerne la coopération avec

24 Avis du 4 mars 2010 concernant un projet d'arrêté royal relatif à l'inscription des contrôleurs et des entités d'audit des pays tiers dans le registre public tenu par l'Institut des Réviseurs d'Entreprises et à la supervision publique, au contrôle de qualité et à la surveillance des contrôleurs et des entités d'audit des pays tiers.

25 Arrêté royal du 3 septembre 2010 relatif à l'inscription des contrôleurs et entités d'audit des pays tiers au registre public de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises et à la supervision publique, au contrôle de qualité et à la surveillance des contrôleurs et entités d'audit des pays tiers (*Moniteur belge* du 15 septembre 2010).

les autorités compétentes de pays tiers (notamment pour la communication de documents de travail – article 47 de la directive « audit »).

Quant à l'article 36 de la directive, il définit plus amplement le secret professionnel et la coopération au sein de l'Union européenne. Il conviendrait d'examiner l'opportunité d'une adaptation de la réglementation belge en la matière.

L'article 77 de la loi du 22 juillet 1953 consacre les principes de base en matière de coopération et d'échange d'informations confidentielles, tant au niveau national qu'au niveau européen et international (§§ 2 et 3). On relèvera cependant que cette disposition prévoit une habilitation royale pour en arrêter les modalités (article 77, § 4).

Il conviendrait également de déterminer plus précisément les modalités relatives à la coopération avec l'Institut des Réviseurs d'Entreprises (article 35, § 2).

Il ressort des contacts pris avec le Ministre fédéral ayant l'Economie dans ses attributions que les textes nécessaires sont en préparation et que les mesures en souffrance devraient être prises dans le courant de l'année 2010.

4.1.5. Moyens affectés aux systèmes de surveillance publique en Europe

Dans le cadre des réunions organisées par l'EGAOB, le Conseil supérieur des Professions économiques a pris connaissance des résultats d'un questionnaire que les services de la Commission européenne ont adressé aux différents Etats membres, pour sonder quels sont les moyens affectés aux systèmes de supervision publique.

Cet aperçu –non publiquement disponible– montre quels sont les moyens, tant financiers qu'en termes d'effectifs, affectés à la surveillance publique et au contrôle de qualité auxquels sont soumis les contrôleurs légaux des comptes et les cabinets d'audit dans les Etats membres européens.

Il en ressort une forte divergence, d'un pays à l'autre, quant à l'importance des moyens affectés.

4.2. Transmission du budget 2009 de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises

Il ressort de l'article 26, § 1er de la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises que le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises doit soumettre, chaque année, à l'approbation de l'assemblée générale de ses membres les quatre documents suivants :

1° le rapport sur les activités de l'Institut pendant l'année écoulée;
2° les comptes annuels au 31 décembre de l'année écoulée;
3° le rapport des commissaires;
4° le budget pour le nouvel exercice.

Le § 3 de ce même article de la loi du 22 juillet 1953 impose au Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises de transmettre, dans le mois de l'assemblée générale à laquelle ils ont été soumis, les trois premiers documents :

- au Ministre fédéral ayant l'Economie dans ses attributions ;
- au Conseil supérieur des Professions économiques et
- au Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire.

Conformément aux dispositions contenues dans l'article 26, § 3 de la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises, le Président de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises a fait parvenir au Conseil supérieur un courrier daté du 27 mai 2009 auquel est joint le document remis aux réviseurs d'entreprises en vue de l'assemblée générale du 24 avril 2009, intitulé « documents financiers ».

Les membres du Conseil supérieur ont examiné l'information communiquée par l'IRE et constatent que le coût des composantes du système belge de supervision publique est, dans l'ensemble, inférieur au montant qui avait été budgété.

En juillet 2009, la Commission européenne a fait parvenir aux membres de l'EGAOB, et partant au Conseil supérieur des Professions économiques, une étude comparative qu'ils ont effectuée (document non public) à propos du financement des instances de supervision publique au sein des différents Etats membres de l'Union européenne.

Après examen des informations collectées par la Commission européenne, il en ressort que le coût du système belge de supervision publique se situe dans la moyenne des Etats membres de l'Union européenne si l'on tient compte de la taille des pays et du nombre de contrôleurs légaux des comptes. Le fait d'avoir mis en place un « système » de supervision publique composé de différentes autorités ne semble dès lors pas être plus onéreux que la création d'une seule instance en charge de l'ensemble de la supervision publique.

4.3. Code d'éthique de l'IESBA adopté en juillet 2009

L'*International Ethics Standards Board for Accountants* (en abrégé, IESBA) a décidé de revoir le Code d'éthique adopté en juin 2005 et révisé une première fois en juillet 2006, document fondamental regroupant toutes les règles en matière d'éthique qu'il préconise de respecter.

On relèvera à ce propos, que le « *Statement of Membership Obligations 1-7* » [26] (document adopté en avril 2004 et révisé en novembre 2006), et plus particulièrement le *statement 4*, impose à chaque membre de l'IFAC de s'engager à respecter en tous points le Code d'éthique publié par l'IFAC.

Dans le cadre de la réunion de l'EGAOB qui s'est tenue le 25 mars 2009, le Président de l'IESBA est venu présenter les implications des modifications apportées dans la section 290 du Code d'éthique publié par l'IFAC traitant de l'indépendance des professionnels. On relèvera en particulier les éléments suivants :

- l'utilisation systématique du « shall » / « shall not » plutôt que du « should » / « should not » dans le Code d'éthique de l'IESBA, à l'instar du changement apporté par l'IAASB dans les normes ISA clarifiées ;
- l'introduction d'une période de viduité pour les contrôleurs légaux des comptes quittant la profession pour exercer une fonction dirigeante dans une société dans laquelle ils ont été chargés du contrôle légal des comptes ;
- l'introduction du principe de « rotation interne » obligatoire, sauf dérogations obtenues d'un régulateur indépendant, en cas de mission de contrôle effectuée dans une entité d'intérêt public au sens de la définition du Code d'éthique ;
- la modification de liste des missions complémentaires considérées comme étant incompatibles avec le contrôle légal des comptes, en ventilant les exigences selon qu'il s'agit d'un contrôle effectué dans une entité d'intérêt public (ou non) au sens de la définition du Code d'éthique ;
- la modification des règles en matière de critères de rémunération des associés (« partners ») ;
- la modification des règles en matière de quote-part d'honoraires provenant d'un seul client.

La modification du Code d'éthique a été définitivement entérinée le 10 juillet 2009, après l'approbation par le *Public Interest Oversight Board* (en abrégé, PIOB), et a été publié par l'IFAC. Il entrera en vigueur le 1er janvier 2011.

*

* *

Bien que l'Institut des Réviseurs d'Entreprises soit membre de l'IFAC et ait dès lors pris l'engagement de respecter[27] en tous points le Code d'éthique publié par l'IFAC, aucune norme professionnelle n'a été élaborée, à ce jour, afin de soumettre les réviseurs d'entreprises au Code d'éthique publié par l'IFAC.

On relèvera toutefois de la plupart des principes généraux contenus dans le Code d'éthique publié par l'IFAC (avant sa modification de 2009) sont repris dans l'arrêté royal du 10 janvier 1994 relatif aux obligations des reviseurs[28] ou dans

26 Voir à ce propos le document (et plus particulièrement le *statement 4*), intitulé « *Statement of Membership Obligations 1-7* » (document adopté en avril 2004 et révisé en novembre 2006), téléchargeable au départ du site internet de l'IFAC : http://www.ifac.org/ComplianceProgram/.

27 Voir à ce propos le document (et plus particulièrement le *statement 4*), intitulé « *Statement of Membership Obligations 1-7* » (document adopté en avril 2004 et révisé en novembre 2006), téléchargeable au départ du site internet de l'IFAC : http://www.ifac.org/ComplianceProgram/.

28 Arrêté royal du 10 janvier 1994 relatif aux obligations des reviseurs d'entreprises, publié au *Moniteur belge* du 18 janvier 1994 - Erratum publié au *Moniteur belge* du 22 avril 1994, tel que modifié par l'arrêté royal du 7 juin 2007 fixant le règlement d'ordre intérieur de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, publié au *Moniteur belge* du 29 juin 2007 (3ième édition).

les normes du 30 août 2007 relatives à certains aspects liés à l'indépendance du commissaire.

Dans le cadre de sa réunion du 18 septembre 2009, le Conseil supérieur a examiné les modifications introduites dans le Code d'éthique (version approuvée en juillet 2009) et plus particulièrement les nouvelles dispositions en matière de missions sur le plan fiscal considérées comme incompatibles avec le contrôle légal des comptes (paragraphes 181 à 194 de la section 290 du Code d'éthique).

Le Conseil supérieur estime qu'il est essentiel d'examiner les diverses mesures contenues dans la nouvelle version du Code d'éthique publié par l'IFAC afin de voir, à l'aune des dispositions contenues dans la directive[29] 2006/43/CE du 17 mai 2006 ainsi que dans la recommandation de la Commission européenne du 16 mai 2002 contenant les principes fondamentaux en matière d'indépendance du contrôleur légal des comptes dans l'Union européenne, d'une part, et dans le cadre légal, réglementaire et normatif belge, d'autre part, si certains principes gagneraient à être introduits dans notre environnement.

*

* *

Un examen analogue sera également effectué sous l'angle de la réglementation applicable aux membres de l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux dans la mesure où l'IEC est membre de l'IFAC, en tenant bien évidemment compte des spécificités de chacune des composantes des professions économiques en matière de missions que ces praticiens sont appelés à effectuer mais également de statut (interne / externe).

29 *Journal officiel de l'Union européenne*, Directive 2006/43/CE du Parlement européen et du Conseil du 17 mai 2006 concernant les contrôles légaux des comptes annuels et des comptes consolidés et modifiant les directives 78/660/CEE et 83/349/CEE du Conseil et abrogeant la directive 84/253/CEE du Conseil, L 157 du 9 juin 2006, pp. 87-107.

5. Coopération et coordination au niveau national

5.1. Effectivité des instances disciplinaires

Un arrêté royal a été publié au *Moniteur belge* du 21 septembre 2009 afin de pourvoir à la nomination des magistrats devant siéger dans les instances disciplinaires de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises. Les mandats visés dans cet arrêté royal permettent de remplacer des magistrats qui n'étaient plus dans les conditions requises légalement pour effectuer la mission pour laquelle ils avaient été nommés.

Le 28 septembre 2009, le Président du Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises adressait un courrier au Conseil supérieur en regrettant que l'arrêté royal publié au *Moniteur belge* du 21 septembre 2009 mentionne que les magistrats nouvellement nommés terminent les mandats de leurs prédécesseurs, lesquels prenaient fin le 15 juillet 2009.

Etant en charge de la coordination au niveau national du système belge de supervision publique des réviseurs d'entreprises, le Conseil supérieur a pris l'initiative d'attirer l'attention, d'une part, du Ministre de la Justice et, d'autre part, du Ministre fédéral en charge de l'Economie, sur l'urgence qu'il convient d'accorder à la nomination de ces membres des instances disciplinaires, qui font partie du système belge de supervision publique des réviseurs d'entreprises, conformément aux dispositions contenues dans l'article 43 de la loi du 22 juillet 1953. Un courrier a été envoyé en ce sens en date du 21 octobre 2009 aux deux ministres concernés.

L'article 30 de la directive « audit » prévoit, en effet, en son paragraphe 1er, que « *les Etats membres veillent à ce que des systèmes efficaces d'enquête et de sanctions soient mis en place pour détecter, corriger et prévenir une exécution inadéquate du contrôle légal des comptes* ». Il convient de relever, à ce propos, que le respect (ou non) de cette mesure dans chaque Etat membre fait l'objet d'un suivi très rigoureux au niveau européen.

De l'avis du Conseil supérieur, si les (ou certaines) instances disciplinaires devaient être paralysées en raison d'une impossibilité de siéger, on pourrait considérer, en outre, que le système belge de supervision publique des contrôleurs légaux des comptes n'a pas, contrairement à ce qu'impose l'article 32 de la directive « audit », un caractère d'effectivité.

Le Conseil supérieur tient tout particulièrement à remercier les deux ministres compétents pour la rapidité avec laquelle il a été remédié à ce problème en publiant un arrêté royal daté du 22 décembre 2009 au *Moniteur belge* du 7 janvier 2010.

5.2. Réunions de coordination au niveau national

5.2.1. Principes en matière de coopération

L'article 33 de la directive « audit » prévoit que chaque Etat membre de l'Union européenne désigne une entité spécifiquement chargée de la responsabilité d'assurer la coopération entre les systèmes nationaux de supervision publique au niveau communautaire. La directive « audit » aborde ensuite, en son Chapitre XI, divers aspects internationaux, dont la coopération avec les autorités compétentes de pays tiers. Par pays tiers, il y a lieu d'entendre les pays non membres de l'Union européenne.

Dans le cadre de la transposition en droit belge des dispositions susvisées de la directive « audit », le législateur belge a investi, par le biais de l'article 77 de la loi du 22 juillet 1953, le Conseil supérieur des Professions économiques, de la responsabilité de:

- la coopération nationale entre les entités composant le système belge de supervision publique;
- la coopération internationale entre les systèmes de supervision publique des Etats membres de l'Union européenne.

Les différentes entités composant le système belge de supervision publique des réviseurs d'entreprises ainsi que l'Institut des Réviseurs d'Entreprises (en abrégé, IRE) coopèrent –autant que nécessaire pour s'acquitter de leurs responsabilités respectives– aussi bien entre eux qu'avec les autorités compétentes des autres Etats membres de l'Union européenne.

Cette coopération s'applique également à l'égard des autorités compétentes d'un pays tiers dans l'hypothèse de l'existence d'un accord international, sous réserve d'une clause de réciprocité.

La loi de 1953 traduit comme suit ces principes relatifs à la coopération nationale et internationale:

« Chapitre IX.
Coopération nationale et internationale

Article 77

§ 1er. Le Conseil supérieur des Professions économiques est désigné en qualité d'organe chargé de la coopération nationale entre les organes du système de supervision publique et chargé de la coopération internationale entre les systèmes de supervision publique des Etats membres de l'Union européenne, comme déterminé ci-après.

§ 2. L'Institut, le Ministre en charge de l'Economie, le Procureur général, la Chambre de renvoi et de mise en état, le Conseil supérieur des Professions économiques, le Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire et les instances disciplinaires coopèrent entre eux autant que de besoin pour s'acquitter de leurs responsabilités respectives. Ces autorités se fournissent mutuellement assistance. En particulier, elles s'échangent des informations et coopèrent aux enquêtes relatives au déroulement des contrôles légaux des comptes.

§ 3. L'Institut, le Ministre en charge de l'Economie, le Procureur général, la Chambre de renvoi et de mise en état, le Conseil supérieur des Professions économiques, le Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire et les instances disciplinaires coopèrent avec les autorités compétentes des Etats membres de l'Union européenne autant que nécessaire pour s'acquitter de leurs responsabilités respectives. Ces autorités se fournissent mutuellement assistance. En particulier, elles s'échangent des informations et coopèrent aux enquêtes relatives au déroulement des contrôles légaux des comptes.

Il en va de même vis-à-vis des autorités compétentes d'un pays tiers en cas d'accord international à condition que celui-ci contienne une clause de réciprocité.

§ 4. Le Roi peut déterminer les modalités relatives à l'échange des informations confidentielles et à la coopération entre les autorités compétentes visées aux paragraphes 2 et 3 »[30].

Le Conseil supérieur des Professions économiques est chargé d'un rôle de coordination de nature fonctionnelle du système belge de supervision publique.

Dans le cadre de la coopération avec les autorités investies de la supervision des contrôleurs d'autres Etats membres de l'Union européenne, les différentes composantes du système belge de supervision publique sont habilitées à intervenir et à communiquer des informations, **chacune dans le cadre de leurs missions respectives**.

Les demandes d'informations émanant d'autres autorités européennes sont adressées en première instance au Conseil supérieur. A son tour, le Conseil supérieur invitera les autorités belges compétentes à coopérer et à échanger, le cas échéant, directement les informations demandées.

Chaque composante est responsable de la communication des informations réputées significatives dans le cadre de la supervision publique des contrôleurs légaux et touchant aux aspects relevant de la responsabilité finale de la composante.

5.2.2. Réunions tenues en 2009

Le système belge de supervision publique des réviseurs d'entreprises, qui assume la responsabilité finale de la supervision, est composé[31] :

- du Ministre fédéral en charge de l'Economie,
- du Procureur général,
- de la Chambre de renvoi et de mise en état (en abrégé, CRME),
- du Conseil supérieur des Professions économiques (en abrégé, CSPE),
- des instances disciplinaires et
- du Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire.

Dans le cadre de son rôle de coordination de la coopération en matière de supervision publique au niveau de la Belgique, le Conseil supérieur a entretenu, en 2009, des contacts réguliers avec les représentants des différentes composantes du système.

Le Conseil supérieur a également organisé deux réunions de coordination avec les représentants

30 Au moment de la rédaction du présent rapport, l'arrêté royal fixant les modalités réglant la communication d'informations confidentielles et la coopération entre autorités compétentes n'a pas encore été pris.

31 Voir, à ce sujet, l'article 43, § 1er de la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises.

de ces autorités. Celles-ci ont été tenues dans les locaux du Conseil supérieur, les 4 mai et 22 juin 2009.

Outre un échange intéressant d'informations, ces réunions de coordination avec les représentants des différentes composantes du système de supervision publique ont été consacrées à la préparation d'un rapport annuel commun.

Le Conseil supérieur a également lancé l'initiative de la création d'un portail commun aux différentes composantes du système belge de supervision publique des réviseurs d'entreprises[32], présentant chacune des composantes du système belge de supervision publique des auditeurs externes afin de faciliter la compréhension du système mis en place et à en démystifier son apparente complexité.

5.3. Publication d'un rapport annuel commun

Conformément à l'article 43, § 1er, alinéa 2 de la loi du 22 juillet 1953, les rapports d'activités et les programmes de travail des composantes faisant partie du système de supervision publique mis en place en Belgique sont publiés annuellement selon les modalités fixées par le Conseil supérieur.

C'est en automne de l'année 2009 qu'a été publié le premier rapport annuel commun couvrant les activités relatives à l'année 2008 des différentes composantes du système belge de supervision publique des auditeurs externes, tel que mis en place en août 2007 dans le cadre de la transposition de la directive « audit ».

Outre une présentation bien structurée du système belge de supervision publique des réviseurs d'entreprises, ce rapport annuel présente le cadre légal et réglementaire belge applicable aux composantes en charge de la supervision publique mises en place.

Cette présentation du cadre légal et réglementaire est suivie des rapports annuels respectifs des différentes composantes.

Le rapport annuel est par ailleurs complété par le programme de travail pour 2009 de chacune de ces composantes.

Outre la version papier, ce rapport annuel commun peut être consulté en version électronique sur le portail commun aux différentes composantes du système belge de supervision publique des réviseurs d'entreprises[33].

5.4. Lifting du site internet du Conseil supérieur

Le Conseil supérieur des professions économiques a décidé, en 2009, de revoir en profondeur le site internet mis sur pied au début des années '90, tant sur le plan de la présentation générale du site que sur le contenu du site internet.

La structure initiale du site internet a été maintenue mais étoffée et présente désormais comme suit :

- L'onglet « Nouveautés » a été maintenu.
- Un nouvel onglet « Quelles professions ? » a été inséré de manière à présenter brièvement ce qu'il convient d'entendre par « professions économiques », de renvoyer aux sites internet respectifs et de consigner l'historique de la structure des professions économiques (annexe publiée chaque année dans le rapport annuel du Conseil supérieur).

  On y trouve également des liens vers les statistiques publiées par le Conseil supérieur des PME, dont il ressort que les professions économiques sont la troisième profession libérale, après les médecins et le secteur paramédical, au coude-à-coude avec les avocats et les architectes.

  Désormais, le site internet du Conseil supérieur permet également d'accéder à la réglementation applicable à chaque composante des professions économiques. Des coordinations officieuses de ces réglementations peuvent être téléchargées au départ du site internet du Conseil supérieur.
- L'onglet « Historique » a été maintenu et mis à jour à l'aune des compétences nouvelles du Conseil supérieur au terme de la transposition en droit belge de la directive « audit » du 17 mai 2006.

  En outre, deux articles retraçant l'historique du Conseil supérieur depuis le projet de mise sur pied d'un tel organisme ont été intégrés dans le site internet du Conseil supérieur et peuvent être téléchargés.

32 Adresse du site internet "coupole": http://oversight-audit-belgium.eu/index.php.

33 Ce premier rapport annuel commun couvrant l'année 2008 peut être consulté à l'adresse suivante: http://oversight-audit-belgium.eu/publications.php.

- L'onglet « Missions » a été maintenu et mis à jour à l'aune des compétences nouvelles du Conseil supérieur au terme de la transposition en droit belge de la directive « audit » du 17 mai 2006.

  Cet onglet a été revu en profondeur de manière à rendre la présentation plus conviviale en intégrant une approche en cascade, en partant des missions confiées au niveau national, qualité professionnelle par qualité (réviseurs d'entreprises, experts-comptables, conseils fiscaux, comptables agréés ou comptables-fiscalistes agréés), ou des missions confiées au Conseil supérieur au niveau international.

- L'onglet « Organisation » a été maintenu et remis à jour, tant pour ce qui concerne les membres que les conseillers scientifiques.

  Les extraits du *Moniteur belge* publiant les nominations des membres du Conseil supérieur sont désormais également téléchargeables au départ du site internet du Conseil supérieur.

- L'onglet « Publications » a été largement modifié afin de le rendre plus convivial et plus complet.

  - Un texte a été ajouté afin d'expliquer les différences entre un « avis » du Conseil supérieur et une « recommandation » de celui-ci.

  - En ce qui concerne la partie « Avis », un travail considérable a été effectué afin de mettre à disposition l'ensemble des avis rendus par le Conseil supérieur depuis sa création en 1985.

    Comme par le passé, les avis du Conseil supérieur sont téléchargeables mais désormais il est possible de rechercher les avis selon deux critères, l'ordre chronologique ou par thèmes.

  - En ce qui concerne la partie « Rapports annuels », la décision a été prise de mettre à disposition l'ensemble des rapports annuels publiés par le Conseil supérieur depuis sa création en 1985.

  - Une partie « Normes et recommandations de révision approuvées par le système de supervision publique des réviseurs d'entreprises » a été ajoutée.

    Désormais, les normes et les recommandations de révision applicables aux réviseurs d'entreprises qui ont été approuvées par les composantes du système belge de supervision publique des réviseurs d'entreprises en charge des aspects normatifs sont également accessibles au départ du site internet du Conseil supérieur.

    De même, il est possible de télécharger les avis d'approbation publiés au *Moniteur belge* par le Ministre fédéral en charge de l'Economie.

- L'onglet « Contact » a été maintenu et mis à jour.

- L'onglet « Liens » a été considérablement revu et étoffé.

5.5. Création d'un portail commun

Afin d'assurer la visibilité voulue du système de supervision publique belge des réviseurs d'entreprises, le Conseil supérieur a pris l'initiative :

- de proposer la rédaction d'un rapport annuel commun aux différentes composantes du système belge de supervision publique des réviseurs d'entreprises mis en place dans le cadre de la transposition en droit belge de la directive « audit » du 17 mai 2006 et

- de créer un portail regroupant les informations rendues publiques via internet par les différentes composantes du système belge de supervision publique. Ce site internet contiendrait également le rapport annuel du système de supervision publique belge.

Le lancement officiel du « portail » a eu lieu, dans le cadre d'une conférence de presse organisée en décembre 2009, en présence de Monsieur Vincent Van Quickenborne, Ministre fédéral en charge de l'Economie.

Ce site internet est conçu en français et en néerlandais. La version anglaise du site est prévue à terme.

La page d'accueil du portail décrit la structure du système de supervision publique et permet d'accéder aux informations spécifiques à chaque composante du système belge de supervision publique des réviseurs d'entreprises.

Outre une rubrique « nouveautés », le site internet présente les onglets suivants :

- « Composantes du système belge de supervision publique », décomposé en différentes parties (le cadre européen, la transposition en droit belge, les compétences respectives)

et permettant d'accéder à une page spécifique à chaque composante ou au site internet mis en place par l'instance concernée ;

- « Cadre légal belge et européen », décomposé en différentes parties (dispositions belges relatives au révisorat d'entreprises, dispositions belges relatives à la supervision publique, les normes et les recommandations applicables en Belgique, les circulaires, avis et communications ;
- « Interruption de missions en cours de mandats», décomposé en différentes parties (la description de ce qu'il convient d'entendre respectivement par révocation et démission en cours de mandat) ;
- « Publications », permettant de télécharger les rapports annuels ou tout autre document mis en ligne par une des composantes du système belge de supervision publique des réviseurs d'entreprises ;
- « Activités au niveau international » ;
- « Liens intéressants ».

En 2009, le Conseil supérieur des Professions économiques a élaboré deux modèles de déclaration en cas d'interruption d'un mandat de contrôle légal des comptes, l'un destiné à l'entité concernée, l'autre destiné au contrôleur légal des comptes.

Le Conseil supérieur souhaite également mettre en place, dans le courant de l'année 2010, un module de déclaration en ligne pour ces interruptions de mandat.

6. Coopération internationale

6.1. Coordination du système belge – coopération nationale et internationale

Dans le cadre de son rôle de coordination dans le domaine de la coopération internationale, le Conseil supérieur a établi, durant l'année 2009, plusieurs contacts, tant au sein de l'Union européenne (notamment avec l'AFM aux Pays-Bas et le H3C en France) qu'en dehors de l'Union européenne (notamment avec le PCAOB aux Etats-Unis et avec l'Afrique du Sud).

6.1.1. Contacts au sein de l'Union européenne avec les autorités de supervision européennes

Dans le courant de l'année 2009, le Conseil supérieur des Professions économiques a eu divers contacts avec les représentants de la Commission européenne (DG Marché intérieur et services) et des autorités de supervision européens, à l'occasion des réunions de l'EGAOB et de ses sous-groupes de travail.

Ces contacts ont été mis à profit par le Conseil supérieur pour commenter, entre autres, la réglementation belge en matière de supervision publique des réviseurs d'entreprises.

Par ailleurs, d'autres contacts ont été établis dans des dossiers spécifiques, notamment avec l'*Autoriteit Financiële Markten* aux Pays-Bas (en abrégé, AFM) et avec le *Haut Conseil du Commissariat aux Comptes* en France (en abrégé, H3C) :

- Dans un premier dossier, le Conseil supérieur a précisé qu'en droit belge, la Chambre de renvoi et de mise en état (en abrégé, CRME) est l'autorité investie de la responsabilité finale en matière de formation permanente, de contrôle de qualité, de la surveillance et de la mise en état des dossiers disciplinaires. C'est dès lors à la CRME –indépendamment du fait que cette entité ait ou non délégué une partie de ses pouvoirs d'enquête à l'IRE– qu'il appartient, le cas échéant, d'adresser respectivement à l'AFM et au H3C, une question relative à des dossiers d'enquête aux Pays-Bas et en France. Chaque composante du système belge de supervision publique est, en effet, habilitée à intervenir dans le cadre de la coopération entre autorités de supervision des autres Etats membres de l'Union européenne chargés de la supervision des contrôleurs légaux des comptes **pour ce qui concerne leurs responsabilités respectives**.

  Le Conseil supérieur a informé la CRME ainsi que l'IRE de la correspondance échangée avec l'AFM et le H3C.

- Dans un autre dossier, le Conseil supérieur des Professions économiques a reçu, de la part de l'AFM néerlandaise, une demande d'informations concernant deux réviseurs d'entreprises inscrits au registre public belge des réviseurs d'entreprises. Ces deux réviseurs d'entreprises avaient, en effet, l'intention de participer à la gestion d'une organisation d'expertise comptable néerlandaise. Le Conseil supérieur a décrit à l'AFM la répartition des responsabilités dans le cadre du système belge de supervision publique. Dans la mesure où, d'une part, le Procureur général est considéré comme la composante du système de supervision publique investi de la responsabilité finale de l'agrément et de l'inscription au registre public et, d'autre part, la Chambre de renvoi et de mise en état comme la composante du système de supervision publique investi de la responsabilité finale en ce qui concerne la formation permanente, le contrôle de qualité et la surveillance, le Conseil supérieur s'est adressé à ces deux autorités afin de leur demander si, pour ces deux réviseurs d'entreprises, elles disposaient d'informations significatives dans le cadre de la supervision publique du contrôleur légal des comptes.

6.1.2. Contacts en dehors de l'Union européenne avec l'Afrique du Sud et les Etats-Unis d'Amérique

- Durant l'année 2009, le Conseil supérieur des Professions économiques a reçu, de la part d'un cabinet d'audit situé en Afrique du Sud, un courrier présentant une demande d'inscription dans le registre public belge. Ce courrier se réfère à l'article 45 de la directive « audit » qui prévoit que les autorités compétentes d'un Etat membre enregistrent chaque entité d'audit de pays tiers chargée de l'audit externe de clients dont les valeurs mobilières sont cotées dans cet Etat membre.

  Le Conseil supérieur a rappelé la décision 2008/627/CE de la Commission européenne du 29 juillet 2008 concernant une période transitoire pour les activités d'audit exer-

cées par les contrôleurs et les entités d'audit de certains pays tiers[34]. Dans la mesure où l'Afrique du Sud est visée par cette décision, l'entité d'audit sud-africaine en question est autorisée à poursuivre ses activités d'audit jusqu'au 1er juillet 2010 –sans même être inscrite dans le registre public belge– pour autant que cette entité communique l'information voulue à propos d'elle-même et des normes applicables tant en matière de contrôle que d'indépendance. En outre, le public doit être informé de certains éléments, tels que le nom, l'adresse, etc. de l'entité d'audit.

En Belgique, l'inscription effective comme contrôleur ou entité d'audit de pays tiers dans le registre public ne peut cependant avoir lieu aussi longtemps que les arrêtés d'exécution nécessaires, en application de l'article 7, § 4 de la loi du 22 juillet 1953, n'auront été pris.

Ces arrêtés fixant les règles relatives à l'inscription dans le registre public d'un contrôleur ou d'une entité d'audit de pays tiers n'ayant pas encore été pris au moment de la demande, le Conseil supérieur s'est permis d'attirer l'attention du Ministre fédéral ayant l'Economie dans ses attributions, sur la nécessité de prendre les mesures d'exécution en la matière[35].

Le Conseil supérieur a informé les autres composantes du système belge de supervision publique de l'évolution du dossier, plus particulièrement la Chambre de renvoi et de mise en état, le Procureur général et le Ministre fédéral ayant l'Economie dans ses attributions. En sa qualité d'autorité compétente pour l'inscription effective dans le registre, l'IRE a également été informé.

- Le Conseil supérieur des Professions économiques a été informé, dans le courant de l'année 2009, par l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, que certains cabinets de révision repris, depuis 2003, sur le registre public tenu par le *Public Company Accounting Oversight Board* (en abrégé, PCAOB) américain, se sont vus adresser une requête émanant du PCAOB les enjoignant de communiquer des informations relatives à certaines entités dans lesquelles le contrôle légal des comptes est effectué (*Issuer Information Template – Exhibit C*). Il s'agit plus particulièrement de sociétés belges cotées aux Etats-Unis ou de filiales belges de sociétés cotées aux Etats-Unis. Cette demande d'informations s'inscrirait dans le processus de préparation d'inspections à effectuer par le PCAOB auprès de cabinets d'audit belges.

  Les cabinets d'audit ont également été invités à communiquer des informations complémentaires au moyen de formulaires à compléter (*Form 2 – Annual Report, Form 3 – Special Report and Form 4 – Succeeding to Registration Status of Predecessor*)[36].

  En sa qualité de responsable de la coordination de la coopération nationale et internationale, le Conseil supérieur a immédiatement pris contact avec les services compétents de la Commission européenne, en vue d'organiser la concertation voulue avant d'adopter une quelconque prise de position.

  En effet, l'article 47 de la directive « audit » soumet la coopération avec les autorités compétentes de pays tiers à certaines conditions et prévoit la possibilité de communiquer à ces autorités des documents de travail ou d'autres données détenus par les contrôleurs légaux des comptes. Une de ces conditions est l'existence d'accords bilatéraux sur les modalités de travail assurant la réciprocité ainsi que le traitement confidentiel des informations échangées et leur usage exclusif aux fins de la supervision publique. Or, la conclusion de tels accords présuppose que la Commission européenne ait pris une décision concernant l'adéquation du système de supervision du requérant (notamment en ce qui concerne le respect du secret professionnel par l'autorité compétente du pays tiers).

34 Décision 2008/627/CE de la Commission du 29 juillet 2008, *JO L 202,* 31 juillet 2008, pp.70-73.

35 Entre-temps, le Ministre fédéral ayant l'Economie dans ses attributions a préparé les textes nécessaires qu'il a soumis pour avis au Conseil supérieur des Professions économiques. Cet arrêté royal devrait être publié dans le courant de l'année 2010.

36 Voir, à ce sujet, le site internet du PCAOB: http://pcaobus.org/Registration/Pages/SampleForms.aspx

En l'absence d'une décision à prendre par la Commission européenne concernant l'adéquation du PCAOB américain sous le régime de l'article 47 de la directive « audit »[37], ni les cabinets de révision belges, ni les composantes de supervision publique belges ne sont habilités à communiquer un quelconque document au PCAOB dans la mesure où une telle communication serait contraire à l'article 47 de la directive « audit ».

Il convient cependant de faire la distinction entre, d'une part, la demande d'informations émanant du PCAOB et effectuée dans le cadre de la préparation d'inspections et, d'autre part, la mise à jour des données administratives relatives à des cabinets de révision belges ayant précédemment demandé et obtenu leur enregistrement sur le registre public tenu par le PCAOB.

Dans la mesure où les cabinets de révision belges ont, à l'origine, initié une procédure d'enregistrement auprès du PCAOB, et qu'à cet effet ils ont déjà communiqué certaines informations relatives à leur cabinet de révision, force est constater qu'ils ne seront pas en mesure de refuser la mise à jour de ces données demandée par le PCAOB s'ils souhaitent conserver cet enregistrement.

Par contre, il n'est pas possible de donner suite aux autres demandes d'informations du PCAOB dans le cadre de la préparation d'inspections.

Le Conseil supérieur a informé le PCAOB de sa prise de position décrite ci-avant. Le Conseil supérieur a, par ailleurs, informé la Commission européenne, le Ministre fédéral ayant l'Economie dans ses attributions, la Chambre de renvoi et de mise en état, et l'Institut des Réviseurs d'Entreprises des initiatives prises par le Conseil supérieur en la matière.

37 Entre-temps, la Commission européenne a adopté le 1er septembre 2010 une décision relative à l'adéquation des autorités compétentes de l'Australie et des Etats-Unis d'Amérique conformément à la directive 2006/43/CE du Parlement européen et du Conseil (*JOUE* L240 du 11 septembre 2010). Par le biais de cette décision, le *Public Company Accounting Oversight Board (*en abrégé, PCAOB) et la *Securities and Exchange Commission* (en abrégé, SEC) sont considérés comme adéquates aux fins de l'article 47, § 1er de la directive « audit ». Ceci autorise désormais la mise en œuvre de modalités de travail bilatérales entre les autorités compétentes des Etats membres de l'Union européenne et des Etats-Unis. On relèvera que, pour ce qui concerne le PCAOB et la SEC, cette décision cesse de s'appliquer le 31 juillet 2013.

6.2. EGAOB – Activités suivies par le Conseil supérieur des Professions économiques

6.2.1. Généralités

Le *Groupe européen des organes de supervision de l'audit (European Group of Auditors' Oversight Bodies – en abrégé, EGAOB)* a été créé le 14 décembre 2005 par le Commission européenne. Il a pour mission, d'une part, de formuler, à l'attention de la Commission, des avis sur différents aspects dans le domaine de l'audit et, d'autre part, d'assurer la coordination des systèmes de supervision publique des contrôleurs légaux au sein de l'Union européenne.

L'EGAOB est composé de représentants des 27 autorités nationales de supervision publique mis en place dans chaque Etat membre de l'Union européenne et est présidé par la Commission européenne. Seuls des non-professionnels sont habilités à être membres de l'EGAOB, qui a remplacé le *Committee on Auditing*.

Dans le courant de l'année 2009, l'EGAOB a tenu trois réunions plénières, en date du 25 mars, du 30 juin et du 9 novembre 2009. Les réunions se sont tenues à Bruxelles. Le Président ou un représentant du Conseil supérieur des Professions économiques a assisté à chacune de ces réunions. En outre, un représentant du Ministre fédéral ayant l'Economie dans ses attributions relevant du SPF Economie a participé régulièrement à ces réunions.

Ces réunions plénières ont permis d'aborder un nombre de points fondamentaux, tels l'échange d'informations au sein de l'Union européenne, l'introduction des normes internationales d'audit clarifiées (en abrégé, les normes ISA), la coopération avec des pays tiers[38] (dont les contacts avec le PCAOB), les modifications apportées en 2009 au Code d'éthique de l'IESBA, la recommandation en matière de contrôle de qualité, etc.

Vu l'importance de certains de ces thèmes, ils sont commentés ci-après.

38 Par « pays tiers », il y a lieu d'entendre les pays non membres de l'Union européenne.

6.2.2. Sous-groupes de travail

Les travaux préparatoires de l'EGAOB sont confiés à des sous-groupes de travail, en l'occurrence :

- *le sous-groupe de travail « ISA »* - Durant l'année 2009, ce sous-groupe s'est largement concentré sur la préparation de la consultation publique au niveau européen à propos d'un passage éventuel vers les normes ISA en matière de contrôle légal des comptes. Plusieurs études[39], commanditées par la Commission européenne afin de mieux saisir l'impact de l'adoption des ISA *Clarified,* ont été analysées par le sous-groupe de travail. Un représentant du Conseil supérieur des Professions Economiques a participé aux réunions de ce sous-groupe de travail.
- *le sous-groupe de travail « pays tiers »* - L'attention de ce sous-groupe s'est essentiellement focalisée sur l'appréciation de l'adéquation des pays tiers dans le cadre de l'échange de documents de travail, notamment en ce qui concerne le Canada, le Japon, la Suisse, l'Australie et les Etats-Unis d'Amérique. Un autre sujet abordé fut celui de l'équivalence du système de supervision de certains pays tiers dans la perspective de l'enregistrement de contrôleurs de pays tiers. Un représentant du Conseil supérieur des Professions Economiques a participé à certaines de ces réunions.
- *le sous-groupe de travail « coopération intra-UE »* - Durant l'année 2009, ce sous-groupe s'est principalement attaché à développer un guide (*Guidance Paper)* destiné à clarifier les modalités pratiques de la coopération entre autorités compétentes en matière de supervision publique des contrôleurs externes au sein de l'Union européenne. Ce sous-groupe a également abordé la problématique de la future structure en termes de coopération au sein de l'Union européenne. Un représentant du Conseil supérieur des Professions Economiques a participé aux quatre réunions organisées par ce sous-groupe de travail.
- *le sous-groupe de travail « inspections »* - Ce sous-groupe a été créé au printemps 2009 et vise à examiner spécifiquement la problématique des contrôles de qualité et des inspections. La Chambre de renvoi et de mise en état, qui assume la responsabilité finale en matière de contrôle de qualité, est invitée à ces réunions.

39 Plus particulièrement, il s'agit de l'étude de l'Université de Duisburg-Essen du 12 juin 2009 et l'étude de *Maastricht Accounting, Auditing and Information Management Center* (MARC) du 20 juillet 2009, intitulées respectivement « *Evaluation of the Possible Adoption of International Standards on Auditing (ISA) in the EU* » et « *Evaluation project of the differences between International Standards on Auditing (ISA) and the Standards of the US Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)* ».

6.2.3. Commentaires relatifs à certains thèmes abordés au niveau de l'EGAOB

a) Cadre normatif applicable aux contrôleurs légaux des comptes au sein de l'Union européenne

Durant l'année 2009, différents thèmes ayant trait au cadre normatif applicable aux contrôleurs légaux des comptes au sein de l'Union européenne ont été abordés au cours des réunions plénières de l'EGAOB. On relèvera notamment :

- la problématique de l'introduction éventuelle des normes internationales d'audit (en abrégé, les normes ISA), les résultats des études scientifiques menées afin de mieux saisir l'impact de l'adoption des ISA et les discussions préalables au lancement de la consultation publique européenne relative à l'introduction des ISA ;
- l'examen des modifications apportées, en juillet 2009, à la section 290 du Code d'éthique de l'IESB traitant de l'indépendance des professionnels ;

  Une rencontre a été organisée avec les Professeurs Dr. Arnold Schilder et Jim Sylph, respectivement Président de l'IAASB et *Executive director Professional Standards* de l'IFAC.

- le suivi donné dans les différents Etats membres de l'Union européenne à la recommandation de la Commission européenne du 6 mai 2008 relative à l'assurance qualité externe des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit qui contrôlent les comptes d'entités d'intérêt public[40]. Ceci a permis de constater que l'élément posant le plus problème portait sur la transparence du résultat des inspections ;
- l'examen d'une étude de la Commission européenne, traitant des éléments-clé et des tendances dans les marchés de l'audit (*Key data and trends in audit markets*). Cette étude

40 Recommandation 2008/362/CE du 6 mai 2008, *JO L 120,* 7 mai 2008, pp. 20-24.

examine les modalités permettant d'analyser le marché de l'audit sur base des informations publiquement disponibles et d'apprécier l'importance de cette analyse pour la supervision publique.

b) Au sein de l'Union européenne : échange d'informations entre les autorités compétentes

L'EGAOB a établi un *Guidance Paper*[41] traitant de la coopération et de l'échange d'informations entre autorités compétentes[42] au sein de l'Union européenne. L'article 36 de la directive « audit », qui revêt une importance fondamentale dans le cadre de la coopération au sein de l'Union européenne, met en évidence l'échange d'informations entre les autorités compétentes des Etats membres responsables de l'accès à la profession, de l'inscription dans un registre public, du contrôle de qualité, de la surveillance et des sanctions. Dans ce contexte, le secret professionnel ne peut empêcher les autorités compétentes d'échanger des informations confidentielles. De même, les Etats membres ne peuvent pas imposer des conditions supplémentaires. Le guide précise un certain nombre de modalités utiles dans le cadre de cette coopération. Bien que, *stricto sensu,* ce document n'a pas de force contraignante sous l'angle juridique, les autorités compétentes des différents Etats membres sont cependant invitées à suivre ces principes dans toute la mesure du possible. L'objectif est de procéder régulièrement à une évaluation du document et si nécessaire, à sa mise au point.

De toute évidence, les échanges d'informations devront toujours s'inscrire dans le cadre des missions confiées aux autorités compétentes sur base de la directive « audit » (« *Les autorités compétentes coopèrent entre elles autant que nécessaire pour s'acquitter de leurs responsabilités respectives en vertu de la directive* »). L'autorité compétente qui divulgue des informations (confidentielles) doit pouvoir présumer que l'instance destinataire respectera leur caractère confidentiel.

Les points suivants sont abordés dans le *Guidance Paper* :

- *Désignation d'un point de contact*

  Aux fins d'une coopération effective, la directive prévoit que chaque Etat membre désigne une entité spécifiquement responsable d'assurer cette coopération.

  En Belgique, le législateur a confié ce rôle au Conseil supérieur des Professions économiques au travers de l'article 77, § 1er de la loi du 22 juillet 1953.

  Au moment de la rédaction du guide, le Conseil supérieur des Professions économiques a cependant observé qu'en Belgique le système de supervision publique mis en place se compose de différentes entités, chacune étant spécifiquement responsable d'un aspect de la responsabilité finale en matière de supervision publique. Cette observation a été prise en compte et le document définitif prévoit que, *dans une première phase*, un contact sera établi avec l'entité responsable de la coopération entre les systèmes de supervision publique au sein de l'Union européenne. Les *contacts ultérieurs* seront, par contre, établis avec l'entité spécifiquement en charge de la responsabilité finale dans le domaine concerné.

- *Langue*

  Il est proposé d'établir les contacts entre les systèmes de supervision publique en anglais, à moins que les autorités compétentes conviennent d'une autre langue plus appropriée. En cas de transmission de documents (de travail), ceux-ci peuvent être établis dans la langue d'origine; le cas échéant, l'autorité de transmission y joindra un résumé en anglais.

- *Nature de l'information*

  Le guide prévoit la transmission de toute information, y compris dès lors des informations confidentielles. A titre d'exemples, sont cités les rapports d'inspection, les documents de travail, les résultats en matière de surveillance, les informations relatives à

41 Le document « *Guidance Paper on the Cooperation Between Competent Authorities within the EU 2009* » est repris en annexe 6 au présent rapport annuel et peut être consulté sur le site du système belge de supervision publique, à l'adresse suivante : http://oversight-audit-belgium.eu/index_fr.phpen.

Le document peut également être consulté sur le site de la Commission européenne : http://ec.europa.eu/internal_market/auditing/docs/relations/08122009_egaob_report_en.pdf.

42 La liste des « autorités compétentes » dans les différents Etats membres pour les missions définies par la directive « audit », peut également être consultée sur le site de la Commission européenne: http://ec.europa.eu/internal_market/auditing/docs/dir/100201_competent_authorities_SAD_en.pdf.

l'enregistrement ou la radiation de contrôleurs légaux des comptes, etc.

- *Libre transmission d'informations confidentielles*

  La transmission d'informations ne doit plus faire l'objet de conventions spécifiques bilatérales entre les Etats membres. Il est également interdit à ces derniers d'imposer des conditions supplémentaires.

- *Coopération entre autorités compétentes*

  Les autorités compétentes coopèrent entre elles autant que nécessaire afin de s'acquitter de leurs responsabilités respectives définies dans la directive « audit ». Celles-ci se fournissent mutuellement assistance.

  Le principe de la réglementation du pays d'origine (« *home-country regulation* ») est adopté. Celui-ci implique l'application de la réglementation et du système de supervision publique du pays d'origine, c'est-à-dire, de l'Etat membre dans lequel le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit a obtenu l'agrément et dans lequel l'entité faisant l'objet du contrôle légal des comptes a son siège statutaire.

  Une autorité compétente d'un État membre peut également demander qu'une enquête soit effectuée par l'autorité compétente d'un autre État membre sur le territoire de ce dernier. Elle peut également demander qu'une partie de son propre personnel soit autorisé à accompagner le personnel de l'autorité compétente de cet autre État membre au cours de l'enquête.

  Certaines circonstances nécessiteront la transmission d'informations pertinentes dans le cadre du contrôle de qualité et de la surveillance.

- *Transmission d'informations reçues à d'autres Etats membres*

  Une information qu'un Etat membre a reçue d'un autre Etat membre ne peut être transmise à un Etat membre tiers qu'avec l'accord de l'Etat membre concerné.

- *Transmission d'inormations reçues à des pays tiers*

  Une information qu'un Etat membre a reçue d'un autre Etat membre ne peut pas être transmise à un pays tiers.

c) Coopération avec des pays tiers

i) Article 47 de la directive « audit » – échange de documents de travail – adéquation (« adequacy »)

Au sein de l'EGAOB, tout comme dans le sous-groupe de travail « pays tiers », différentes discussions et analyses ont été consacrées, durant l'année 2009, à l'adéquation des autorités compétentes de certains pays tiers avec pour objectif un éventuel échange de documents de travail.

L'article 47 de la directive « audit » définit, en effet, les critères sur base desquels les Etats membres peuvent autoriser la transmission aux autorités compétentes d'un pays tiers, de documents d'audit ou d'autres documents détenus par des contrôleurs légaux de comptes ou des cabinets d'audit. A cette fin, il importe que les autorités compétentes du pays tiers en question soient reconnues comme étant « adéquates ».

L'adéquation est évaluée notamment sur la base des compétences des autorités compétentes du pays tiers et des garanties offertes à l'encontre des actes contraires aux dispositions en matière de confidentialité et de secret professionnel.

Ce type d'analyse a notamment été effectué, durant l'année 2009, à l'égard du Canada, du Japon et de la Suisse. Elle a conduit à l'adoption par la Commission européenne, le 5 février 2010, de la décision *sur l'adéquation des autorités compétentes de certains pays tiers conformément à la directive 2006/43/CE du Parlement européen et du* Conseil[43]. Cette décision porte le caractère adéquat des autorités compétentes du Canada (*Conseil canadien sur la reddition de comptes)*, du Japon (*Financial Services Agency* et le *Certified Public Accountants and Auditing Oversight Board)* et de la Suisse (*Autorité fédérale de surveillance en matière de révision)*.

L'échange mutuel de documents de travail, certes dans le respect de la confidentialité des documents transmis, constitue une première étape vers une coopération plus intense et plus efficace dans le domaine de la supervision publique des activités d'audit. L'objectif final est d'établir une confiance mutuelle entre les systèmes de supervision respectifs devant conduire à ne transmettre des documents d'audit que dans des cas exceptionnels.

43 Décision 2010/64/EU de la Commission européenne du 5 février 2010, *JOUE L 35,* 6 février 2010, pp.15-17.

Dans la pratique, un Etat membre devra toujours, conformément à l'article 47, § 1er, d) de la directive, convenir – sur une base de réciprocité – des modalités de travail avec le pays tiers concerné avant de procéder à la communication effective des documents.

D'autres contacts en vue d'un échange de documents de travail ont été établis, durant l'année 2009, avec les Etats-Unis d'Amérique et l'Australie.

Pour ce qui concerne spécifiquement les Etats-Unis d'Amérique, les interlocuteurs de la Commission européenne sont, la *U.S. Securities and Exchange Commission* (en abrégé, SEC), d'une part, et la *Public Company Accounting Oversight Board of the United States of America* (en abrégé, PCAOB), d'autre part. En effet, la SEC est aux Etats-Unis l'instance assumant la responsabilité finale de la supervision publique des contrôleurs externes effectuant des missions dans les entités soumises à son contrôle. La SEC a, dès 2002, délégué certaines de ses missions au PCAOB nouvellement constitué. Le PCAOB est spécifiquement chargé de la surveillance et du contrôle de qualité des contrôleurs externes responsables du contrôle légal des entreprises ressortissant du contrôle de la SEC, qu'il s'agisse d'auditeurs américains ou étrangers. Une adaptation du *Sarbanes-Oxley Act* (en abrégé, SOA, SOX ou Sarbox) est actuellement en préparation au niveau du Sénat américain afin de permettre au PCAOB d'établir avec d'autres pays des accords bilatéraux relatifs aux modalités de travail en vue de l'échange avec les instances européennes, de documents de travail et de rapports d'inspection. A ce jour, aucun accord de coopération n'a encore pu être établi. La raison réside dans l'absence de réciprocité et le refus d'un accès aux documents de travail des cabinets d'audit américains. Par ailleurs, la question des garanties en matière de confidentialité s'avère particulièrement sensible.

La Commission européenne a rappelé qu'à défaut d'une décision prise en application de l'article 47, tout accès par une autorité de supervision d'un pays tiers aux documents de travail d'un cabinet d'audit européen est à considérer comme contraire à la directive « audit ».

Entre-temps, la Commission européenne a adopté le 1er septembre 2010 une décision relative à l'adéquation des autorités compétentes de l'Australie et des Etats-Unis d'Amérique conformément à la directive 2006/43/CE du Parlement européen et du Conseil (*JOUE* L240 du 11 septembre 2010). Par le biais de cette décision, le *Public Company Accounting Oversight Board (*en abrégé, PCAOB) et la *Securities and Exchange Commission* (en abrégé, SEC) sont considérés comme adéquates aux fins de l'article 47, § 1er de la directive « audit ». Ceci autorise désormais la mise en œuvre de modalités de travail bilatérales entre les autorités compétentes des Etats membres de l'Union européenne et des Etats-Unis. On relèvera que, pour ce qui concerne le PCAOB et la SEC, cette décision cesse de s'appliquer le 31 juillet 2013.

ii) Les articles 45 et 46 de la directive « audit » – enregistrement des contrôleurs de comptes ou d'entités d'audit de pays tiers – équivalence

Les contrôleurs de comptes ou les entités d'audit de pays tiers qui contrôlent des entreprises dont le siège est établi en dehors de l'Union européenne mais qui sont cotées en Europe, peuvent être inscrits en cette qualité dans le registre d'un Etat membre. L'article 45 de la directive « audit » prévoit les conditions sous-jacentes à un tel enregistrement. En principe, les États membres soumettent les contrôleurs et les entités d'audit de pays tiers qu'ils ont enregistrés à leurs systèmes de supervision publique, à leur contrôle de qualité et à leurs systèmes de surveillance et de sanctions. Les Etats membres peuvent déroger à ce principe pour autant que le contrôleur ou l'entité d'audit concerné soit soumis, dans son pays d'origine, à un système de supervision jugé équivalent au système européen mis en place par la directive « audit ».

Cette équivalence est évaluée et décidée par la Commission européenne en collaboration avec les Etats membres (article 46 de la directive « audit »).

L'évaluation de l'équivalence porte essentiellement sur les éléments suivants :

- l'indépendance des systèmes de supervision publique et de contrôle de qualité de la profession d'auditeur ;
- la garantie que les systèmes de supervision publique et de contrôle de qualité assurent une surveillance adéquate des contrôles effectués sur les sociétés cotées (moyens d'action suffisants, périodicité des contrôles, responsabilité finale, etc.) ;
- la transparence du fonctionnement des systèmes de supervision publique et de contrôle

de qualité externe ainsi que la fiabilité du résultat du contrôle de qualité individuel ;

- l'encadrement de la supervision publique et des systèmes de contrôle de qualité externe par un système performant d'inspections et de sanctions.

Dans la perspective d'une décision à prendre en matière d'équivalence, les services de la Commission européenne, en collaboration avec les Etats membres, par l'intermédiaire de l'EGAOB, ont procédé durant l'année 2009 à une série d'enquêtes portant sur des systèmes de supervision publique en vigueur dans certains pays tiers, au nombre de 34. L'analyse est la plus avancée pour les pays suivants : l'Australie, le Canada, la Chine, le Japon, le Singapour, l'Afrique du Sud, la Corée du Nord et la Suisse.

A ce jour, la Commission européenne n'a cependant pas encore pris de décision en matière d'équivalence.

Il convient, à ce titre, de rappeler que la Commission européenne a pris, le 29 juillet 2008, une décision[44] concernant une période transitoire pour les activités d'audit exercées par les contrôleurs et les entités d'audit de certains pays tiers. Cette décision permet aux contrôleurs et entités d'audit de 34 pays situés en dehors de l'Union européenne, repris en annexe à cette décision, de poursuivre leurs activités au sein de l'Union européenne jusqu'en 2010, et plus particulièrement les rapports d'audit relatifs aux comptes (consolidés) se rapportant à des exercices qui commencent au cours de la période allant du 29 juin 2008 jusqu'au 1er juillet 2010 y compris.

d) Autres points

- Les scandales financiers (comme Madoff et Stanford aux Etats Unis et Satyam en Inde) et leur impact sur la supervision publique des contrôleurs légaux des comptes.
- Une rencontre avec la profession de l'audit (invitation de représentants des ECG – European Contact Group, EFAA, EGIAN et FEE, à une réunion de l'EGAOB).

e) Site internet

En ce qui concerne l'EGAOB, l'ordre du jour, les comptes rendus synthétiques des réunions et les documents publics importants peuvent être consultés sur le site internet, à l'adresse suivante : http://ec.europa.eu/internal_market/auditing/egaob/index_fr.htm.

De manière plus générale, la Commission européenne publie divers documents pertinents relatifs au contrôle légal des comptes annuels, à l'adresse suivante : http://ec.europa.eu/internal_market/auditing/directives/index_fr.htm.

Citons, à titre d'exemples :

- une étude comparant les normes ISA et les normes du PCAOB ;
- une étude portant sur une analyse coûts/bénéfices d'une adoption des normes ISA au sein de l'Union européenne ;
- les tableaux de bord régulièrement mis à jour, quant à l'état d'avancement de la transposition de la directive « audit » dans les différents Etats membres ;
- les différentes législations nationales transposant la directive « audit » ;
- les autorités compétentes dans les différents Etats membres ;
- le lien vers les registres publics des différents Etats membres ;
- le lien vers les entités responsables de la supervision publique dans les différents Etats membres.

44 Décision 2008/627/CE du 29 juillet 2008, *JOUE L 202* du 31 juillet 2008, pp. 70-73.

CSPE – Conseil supérieur des Professions économiques
North Gate III – 6e étage – 16, Boulevard Albert II – 1000 Bruxelles
Tél. 02/277.64.11 – Fax 02/201.66.19 – E-mail: CSPEHREB@skynet.be – Internet: www.cspe-hreb.be

Courrier adressé au Président de l'IRE en novembre 2009 en matière de lutte contre le blanchiment de capitaux

Monsieur Pierre Berger
Président de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises
13, rue d'Arenberg, 1000 Bruxelles

Bruxelles, le 16 novembre 2009

Monsieur le Président,

Le Conseil supérieur des Professions économiques a toujours eu à cœur la problématique de la lutte contre le blanchiment des capitaux et le financement du terrorisme. Depuis les années '90, le Conseil supérieur a joué, à différentes reprises, un rôle proactif en la matière.

L'objectif de la démarche du Conseil supérieur est double.

Dans un premier temps, nous souhaiterions que vous nous fassiez parvenir les modalités d'application que votre Institut a adoptées, conformément aux dispositions contenues dans l'article 21 de la loi du 11 janvier 1993 relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme, pour ce qui concerne les mesures contenues les articles 4, 5 et 6*bis* de ladite loi. Ceci nous permettrait de disposer d'une vue globale des mesures qui sont en vigueur aux côtés des dispositions légales actuelles.

Dans un deuxième temps, nous souhaiterions sensibiliser votre Institut à l'urgence qu'il convient d'accorder aux nouvelles modalités d'application qu'il conviendra d'adopter dès que la loi du 11 janvier 2003 aura été définitivement adoptée. En effet, aucune mesure transitoire n'est prévue dans le projet de loi adopté par la Chambre des Représentants. Les nouvelles mesures entreront dès lors en vigueur 10 jours après la publication de la loi modifiant la loi du 11 janvier 1993 dans le Moniteur belge.

Bien que le projet de loi adopté à la Chambre des Représentants ait été évoqué par le Sénat, il nous semble important d'entamer dès à présent une réflexion en profondeur quant aux modalités d'application qu'il conviendrait d'adopter.

Dans cette perspective, les membres du Conseil supérieur m'ont, dès à présent, chargé de sensibiliser les représentants de votre Institut à deux éléments :

- Le champ d'application des modalités d'application à prendre par votre Institut devrait être étendu de manière considérable dans la mesure où l'article 37 nouveau de la loi du 11 janvier 1993 (après adoption du projet de loi) étendrait les obligations de votre Institut en matière d'adoption de modalités d'applications à l'ensemble du Chapitre II et non aux trois seuls articles visés actuellement.
- Il ressort de l'exposé des motifs que les modalités d'application doivent avoir un caractère contraignant. Cela signifie qu'il conviendra d'adopter une norme professionnelle en la matière, soumise à l'approbation du Conseil supérieur des Professions économiques et du Ministre fédéral en charge de l'Economie.

Dans le cadre du rôle de coordination confié par le législateur au Conseil supérieur des Professions économiques en vertu de l'article 54 de la loi du 22 avril 1999, le Conseil supérieur apprécierait que votre Institut se concerte avec les deux autres instituts [...] afin d'harmoniser l'approche retenue en la matière pour les différentes composantes des professions économiques.

Ce projet de modification de la loi du 11 janvier 1993 intègre une approche par les risques. Dans cette optique et à toutes fins utiles, je vous prie de bien vouloir trouver ci-joints au présent courrier deux documents publiés par la GAFI en la matière :

- *Guidance on the Risk-Based Approach to Combating Money laundering and terrorist Financing – High level principles and procedures*, adopté en juin 2007
- *Risk-Based Approach Guidance for accountants*, adopté en juin 2008.

Par ailleurs, je ne manquerai pas de vous communiquer la nouvelle circulaire de la CBFA en matière de lutte contre le blanchiment de capitaux dès que ce document sera disponible.

Il va de soi que les conseillers scientifiques du Conseil supérieur sont à votre disposition pour toute information complémentaire que vous souhaiteriez obtenir en la matière. En outre, si vous le jugez utile, le Conseil supérieur est disposé à organiser des réunions de travail en la matière, composé des représentants des trois instituts, de la CTIF et du Conseil supérieur.

Je vous prie d'accepter, Monsieur le Président, l'expression de ma considération distinguée.

Jean-Paul Servais
Président

CSPE – Conseil supérieur des Professions économiques
North Gate III – 6e étage – 16, Boulevard Albert II – 1000 Bruxelles
Tél. 02/277.64.11 – Fax 02/201.66.19 – E-mail: CSPEHREB@skynet.be – Internet: www.cspe-hreb.be

Lettre envoyée au Ministre (sans les annexes) - approbation de la norme en matière de passage aux normes ISA

Monsieur Vincent Van Quickenborne
Ministre pour l'Entreprise et la Simplification
Rue de Brédérode, 9, 1000 Bruxelles

Bruxelles, le 23 décembre 2009

Monsieur le Ministre,

Le Président de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises a transmis un projet de norme relative à l'application des normes ISA en Belgique, approuvé par le Conseil de l'IRE le 2 octobre 2009 au Conseil supérieur des Professions économiques.

Le Conseil de l'IRE avait déjà transmis un premier projet de norme en 2008. Au vu de certaines réactions de réviseurs d'entreprises relevant de plus petites structures, le Conseil supérieur a communiqué, en décembre 2008, à l'IRE la décision de geler le dossier aussi longtemps que deux conditions n'étaient pas rencontrées :

1°) organisation d'un forum permettant aux réviseurs d'entreprises de mieux percevoir les enjeux et les conséquences d'un passage aux normes internationales d'audit ;
2°) organisation d'une consultation publique de ses membres avant de communiquer tout projet de normes pour approbation.

Ce projet de normes a fait l'objet, conformément aux dispositions contenues dans l'article 30, § 1er, alinéa 2 de la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises, d'une consultation publique avant d'être transmise au Conseil supérieur.

Avant de procéder à l'approbation du projet de normes soumis, les membres du Conseil supérieur ont procédé à différentes démarches (obligations prévues par l'article 30 de la loi précitée) :

- consultation de la Commission bancaire, financière et des assurances sur le projet de normes soumis pour approbation ;
- audition des représentants de l'IRE dans le cadre de la réunion du Conseil supérieur du 23 novembre 2009.

Début novembre 2009, le Conseil supérieur a fait part d'un certain nombre de points posant problème dans le projet de normes (daté du 2 octobre 2009) soumis pour approbation :

- suppression de l'entrée en vigueur en deux phases alors que dans le cadre de la consultation publique un décalage de deux ans était proposé selon qu'il s'agit de contrôles effectués dans des sociétés cotées, établissements de crédit ou sociétés d'assurances ou de contrôles effectués dans les autres sociétés ;
- l'utilisation d'une version anglaise des normes internationales d'audit qui est contraire à la législation en matière d'utilisation des langues nationales ;
- l'impossibilité de donner un blanc-seing pour toute modification ultérieure des normes internationales d'audit ;

- importance d'obtenir la clarté voulue à propos du plan d'accompagnement évoqué en début de norme.

Le Conseil de l'IRE a adapté sa norme sur les trois premiers points évoqués par le Conseil supérieur et a communiqué une nouvelle version de normes adoptée le 10 novembre 2009.

Dans le cadre de l'audition des représentants de l'IRE le 23 novembre 2009, le Conseil supérieur des Professions économiques a exigé de disposer d'un plan d'accompagnement détaillé. Ce plan d'accompagnement a été approuvé par le Conseil de l'IRE le 14 décembre 2009.

Etant donné que les différentes conditions légales en matière de procédure ont été respectées et vu le contenu dudit projet de normes, le Conseil supérieur a décidé, dans sa séance du 15 décembre 2009, d'approuver le projet de normes daté du 10 novembre 2009 moyennant l'obtention de l'IRE, sur à une fréquence adéquate, de l'état d'avancement du programme d'accompagnement de manière à pouvoir s'assurer que les mesures d'accompagnement suivent le programme transmis par l'IRE au Conseil supérieur.

Vous voudrez bien trouver, annexés au présent courrier, différents documents dans le cadre de l'article 30, § 1er de la loi du 22 juillet 1953 :
- le projet de normes adoptées par le Conseil de l'IRE soumis à la consultation publique de juillet à septembre 2009 (annexe 1) ;
- les résultats de la consultation publique (annexe 2) ;
- les normes adoptées le 2 octobre 2009 par le Conseil de l'IRE, telles que soumises au Conseil supérieur pour approbation (annexe 3) ;
- la fiche technique, établie par l'IRE à la demande du Conseil supérieur, démontrant la suite donnée aux différentes remarques formulées dans le cadre de la consultation publique (annexe 4) ;
- les normes adoptées le 10 novembre 2009 par le Conseil de l'IRE soumises au Conseil supérieur pour approbation (annexe 5) ;
- les courriers transmis par le Conseil supérieur à la CBFA le 21 octobre 2009 et le 17 novembre 2009 et avis rendu le 9 décembre 2009 par la CBFA (annexe 6) ;
- le courrier transmis par le Président de l'IRE lors de l'audition du 23 novembre 2009 (annexe 7) ;
- le plan d'accompagnement adopté le 14 décembre 2009 par le Conseil de l'IRE à la demande du Conseil supérieur dans le cadre de l'audition du 23 novembre 2009 (annexe 8) ;
- le courrier envoyé à l'Institut des Réviseurs d'Entreprises (annexe 9).

Vous voudrez bien trouver, également annexés au présent courrier, trois autres documents :
- Présentation faite lors du forum du révisorat des principales différences entre les normes et recommandations applicables actuellement en Belgique et les normes internationales d'audit « clarifiées » (annexe 10) ;
- Le document de consultation publique par la Commission européenne (DG marché intérieur) relatif à la même problématique (annexe 11). Les résultats de cette consultation publique n'ont pas encore fait l'objet d'une diffusion ;
- Un exemplaire de la version anglaise des normes internationales d'audit (*IFAC Handbook*).

Je reste à votre disposition pour toute information complémentaire que vous souhaiteriez obtenir à propos de ce dossier et vous prie de croire, Monsieur le Ministre, à l'assurance de ma haute considération.

Jean-Paul Servais
Président

CSPE – Conseil supérieur des Professions économiques
North Gate III – 6e étage – 16, Boulevard Albert II – 1000 Bruxelles
Tél. 02/277.64.11 – Fax 02/201.66.19 – E-mail: CSPEHREB@skynet.be – Internet: www.cspe-hreb.be

Lettre envoyée au Ministre (en ce compris l'annexe au courrier) - non-approbation de la norme en matière de contrôle de qualité

Monsieur Vincent Van Quickenborne
Ministre pour l'Entreprise et la Simplification
Rue de Brédérode, 9, 1000 Bruxelles

Bruxelles, le 18 janvier 2010

Monsieur le Ministre,

Les normes relatives au contrôle de qualité adoptées le 11 avril 2008 par le Conseil de l'IRE ont été approuvées par le Conseil supérieur des Professions économiques et par le Ministre fédéral en charge de l'Economie. Un avis du 9 septembre 2008 a été publié en ce sens dans le Moniteur belge du 15 septembre 2008.

Dans cet avis d'approbation, vous avez inséré la phrase suivante : *« Tenant compte de la recommandation de la Commission européenne du 6 mai 2008 relatif à l'assurance qualité externe des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit qui contrôlent les comptes d'entités d'intérêt public (Journal officiel du 7 mai 2008) et d'autres règles éventuelles pouvant être publiées ultérieurement, les normes seront à nouveau évaluées au plus tard le 31 mars 2009 en vue d'effectuer les adaptations nécessaires. »*

Dans cette perspective, le Président de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises a transmis au Conseil supérieur des Professions économiques deux moutures du projet de normes en matière de contrôle de qualité, approuvées par le Conseil de l'IRE le 2 octobre 2009 et le 10 novembre 2009.

Ce projet de normes a fait l'objet, conformément aux dispositions contenues dans l'article 30 de la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises d'une consultation publique avant d'être transmise au Conseil supérieur.

Avant de procéder à l'examen relatif à la demande d'approbation du projet de normes soumis, les membres du Conseil supérieur ont procédé à différentes démarches (obligations prévues par l'article 30 de la loi précitée) :

- consultation de la Commission bancaire, financière et des assurances sur le projet de normes soumis pour approbation ;
- audition des représentants de l'IRE dans le cadre de la réunion du Conseil supérieur du 23 novembre 2009.

En outre, eu égard à l'importance de cette norme pour les travaux de supervision du contrôle de qualité par la Chambre de renvoi et de mise en état (CRME), le Conseil supérieur a pris l'initiative, sur une base volontaire, de consulter ladite Chambre à propos d'un certain nombre de points précis.

Vous voudrez bien trouver, annexés au présent courrier, différents documents :

- normes relatives au contrôle de qualité adoptées le 11 avril 2008 par le Conseil de l'IRE, approuvées par le Conseil supérieur des Professions économiques et par le Ministre fédéral en charge de l'Economie qui sont actuellement d'application (annexe 1) ;
- avis publié dans le *Moniteur belge* du 15 septembre 2008 (annexe 2) ;
- copie du courrier envoyé en mai 2009 par vos soins au Commissaire européen en charge du marché intérieur (annexe 3) ;
- projet de normes relatives au contrôle de qualité qui ont fait l'objet d'une consultation publique en juin-septembre 2009 (annexe 4) ;
- résultats de la consultation publique et fiche technique, établie par l'IRE à la demande du Conseil supérieur, démontrant la suite donnée aux différentes remarques formulées dans le cadre de la consultation publique (annexe 5) ;
- courrier transmis par le Conseil supérieur à la CBFA et avis rendu le 9 décembre 2009 par la CBFA (annexe 6) ;
- courrier transmis par le Conseil supérieur à la CRME et courrier transmis le 16 décembre 2009 par la CRME (annexe 7) ;
- courrier transmis par le Conseil supérieur à l'IRE le 14 janvier 2010 (annexe 8).

Dans le cadre de la réunion du 7 janvier 2010, le Conseil supérieur des Professions économiques a été contraint de constater qu'il n'était pas en mesure de procéder à l'approbation du projet de normes soumis dans la mesure où de multiples dispositions contenues dans la norme proposée par l'IRE n'ont pas de base légale.

Vous voudrez bien trouvez, en annexe à ce courrier, la liste des principales mesures devant être introduites dans la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises, présentées sous forme d'un tableau comparatif permettant de faire le lien avec la recommandation européenne et le projet de norme soumis pour approbation.

Je me permets, par ailleurs, d'attirer votre attention sur l'avis rendu par la CBFA le 9 décembre 2009 et la position prise par la CRME le 16 décembre 2009 suggérant également, tous deux, des modifications à la loi du 22 juillet 1953.

Je reste à votre disposition pour toute information complémentaire que vous souhaiteriez obtenir à propos de ce dossier et vous prie de croire, Monsieur le Ministre, à l'expression de ma haute considération.

Jean-Paul Servais
Président

	Mesures contenues dans le projet de normes soumis pour approbation **identifiées par le Conseil supérieur** comme n'ayant pas de base légale suffisante	Recommandation européenne	Projet de normes soumises à l'approbation	Mesure à insérer en droit belge
1.	Mesures **contenues** dans la recommandation qui devraient être intégrées dans la loi de 1953 pour rencontrer en tout point les mesures contenues dans les normes en matière de contrôle de qualité			
---	Obligation pour une des composantes du système belge de supervision publique (la Chambre de renvoi et de mise ou le Conseil supérieur des Professions économiques) d'approuver les méthodes d'inspection (dont les guides de contrôle) § Droit pour cette même composante du système belge de supervision publique de modifier les méthodes d'inspection (dont les guides de contrôle)	§ 6, a)	§ 9.4, alinéa 2	Si CRME Loi — Art 46, § 1er, f) (new) Si CSPE Loi — Art 30, § 5 CRME Loi — Art 46, § 2
	Obligation pour la Chambre de renvoi et de mise en état d'approuver les rapports d'inspection et de suivi & Droit pour la Chambre de renvoi et de mise en état de modifier les rapports d'inspection et de suivi	§ 6, b)	 § 12.4	Loi — Art 46, § 1er, h) (new) & Art 50, § 1er
	Obligation pour la Chambre de renvoi et de mise en état d'approuver la liste annuelle des contrôles de qualité & Droit pour la Chambre de renvoi et de mise en état de décider de l'affectation des inspecteurs aux différentes inspections	§ 6, c)	§3, alinéa 8 § 5, alinéas 1er et 5	Loi — Art 46, § 2, al 1er (déjà loi) Loi — Art 46, § 2, alinéa 2 (new)
	Obligation à tout le moins pour une composante du système de supervision publique (la Chambre de renvoi et de mise et/ou le Conseil supérieur des Professions économiques) de formuler des recommandations ou des instructions de toute nature destinées à l'Institut des Réviseurs d'Entreprises	§ 6, d)		CRME Loi — Art 46, § 1er, alinéa 3 (new)
	Droit pour la Chambre de renvoi et de mise en état d'initier un contrôle de qualité, de participer aux contrôles de qualité et d'accéder aux dossiers d'inspection, aux documents de travail des réviseurs d'entreprises ainsi qu'à tout autre document pertinent	§ 7	§ 2.2 § 3, alinéa 3	Loi — Art 46, § 4, alinéa 2 (new) et 3 (actuellement alinéa 2)
	Obligation de mettre en place des principes et des procédures appropriées en matière d'indépendance et d'objectivité du personnel, y compris les inspecteurs (externes à la profession), et de gestion du système d'inspection	§ 10		Loi — Art 33, § 2, alinéa 5 (new)

	Introduire une « sanction efficace, proportionnée et dissuasive » en cas de fausse déclaration par un inspecteur « externe » quel type de sanction ? par qui ?	§ 13	Déclaration préalable § 5.4	Loi — Art 33, § 2, alinéa 4 (new)
	Obligation pour la Chambre de renvoi et de mise en état d'approuver la rémunération des inspecteurs	§ 14	§ 6, alinéa 2	Loi — Art 46, § 2, alinéa 1er (actuel alinéa unique)
	Droit pour la Chambre de renvoi et de mise en état de faire appel à des experts dans le cadre du contrôle de qualité pour assister les inspecteurs	§ 3, d) § 15	§ 5, alinéa 2 § 5.5	Loi — Art 33, § 2, alinéa 2 (new)
	Obligation de prévoir des caractéristiques d'indépendance pour les experts auxquels il peut être fait appel	§ 15		Loi — Art 33, § 2, alinéa 5 (new)
	Obligation de fixer les modalités de financement des experts nommés dans le cadre du contrôle de qualité en vue d'assister les inspecteurs externes	§ 15		Loi — Art 45, § 5 (ajout d'un renvoi à l'article 33, § 2)
	Obligation de prévoir l'approbation de la rémunération des inspecteurs par la Chambre de renvoi et de mise en état	§ 15	§ 6, alinéa 2	Loi — Art 46, § 2, alinéa 1er (actuel alinéa unique)
	Le contrôle de qualité doit porter notamment sur le rapport de transparence	§ 17, c)	§ 7.7 § 8.3. h) § 10.1 b) 7°	Loi — Art 33, § 1er, alinéa 2 AR CQ — Art 10, § 4
	Possibilité pour la Chambre de renvoi et de mise en état de rendre publiques les principales insuffisances constatées pour ce qui concerne le système interne de contrôle de qualité s'il n'y a pas été remédié	§ 20, 3ième phrase	§ 12.3., alinéa 3 & § 11.4	Loi — Art 46, § 5, alinéa 2 (new)
	Droit pour la Chambre de renvoi et de mise en état d'imposer la modification « sans délai » du contenu d'un rapport de transparence contenant des informations jugées manifestement trompeuses	§ 23		Loi — Art 46, § 1er, j) (new)
	Obligation pour les instances disciplinaires de rendre public le nom du réviseur d'entreprises ou du cabinet d'audit ayant fait l'objet d'une sanction disciplinaire	§ 22 Voir aussi art 30 Dir. « audit »		Loi —Art 61, § 3(new) & Art 64, § 3 (new)
	L'adjonction du fait que les instances disciplinaires doivent rendre publiques leurs décisions « en temps utile et de manière appropriée » - A quel stade ? Dans quels délais ? Par quel biais ?	§ 22		Art 75
	Droit pour la Chambre de renvoi et de mise en état de faire modifier le contenu du rapport de transparence d'un cabinet d'audit lorsque son contenu est jugé « manifestation trompeur »	§ 23	§ 12.5	Loi — Art 46, § 1er, j) (new)
	Contenu minimal du rapport annuel de la Chambre de renvoi et de mise en état	§ 24, 2ième et 3ième phrase		Loi — Art 46, § 5, alinéa 1er (actuel alinéa unique)

	Autres mesures **identifiées par le Conseil supérieur** comme n'ayant pas de base légale suffisante	Recommandation européenne	Projet de normes soumises à l'approbation	Mesure à insérer en droit belge
2.	Mesures non contenues dans la recommandation qui devraient être intégrées dans la loi de 1953 pour rencontrer en tout point les mesures contenues dans les normes en matière de contrôle de qualité			
IRE	Limitation de la responsabilité des inspecteurs externes à la profession	N.A.	§ 11, alinéa 1er	Loi — Art 33, § 2 (renvoi à l'article 22, § 5)
3.	Mesures non contenues dans la recommandation qui pourraient être intégrées dans la loi du 22 juillet 1953			
IRE	Possibilité pour les réviseurs d'entreprises d'introduire un recours devant la Commission d'appel à propos des conclusions d'un contrôle de qualité (autres qu'une décision de renvoi devant les instances disciplinaires)	N.A.	N.A.	Loi – Art 57
CS	Ne serait-il pas pertinent de prévoir que les rapports de transparence des cabinets d'audit soient publiés dans les mêmes langues que celles dans lesquelles les rapports annuels des entreprises sont publiés ? Un hongrois peut difficilement comprendre un rapport de transparence en français ou en néerlandais si le rapport annuel de la société devait être publié en anglais, il semblerait logique que le rapport de transparence du cabinet d'audit soit également disponible dans cette langue	N.A.	N.A.	Loi — Art 15, § 3 (new)

1.	Mesures contenues dans le projet de normes soumis pour approbation **identifiées par la Commission bancaire, financière et des assurances** comme devant être légèrement **adaptées**	Recommandation européenne	Projet de normes soumises à l'approbation	
	Suppression du mot « voldoende » dans le § 5.4 de la norme	§ 13	§ 5.4	
	Rapport établi par l'inspecteur doit contenir une partie spécifique aux contrôles effectués dans les entités d'intérêt public		§ 10	
2.	Mesures contenues partiellement dans le projet de normes soumis pour approbation **identifiées par la Commission bancaire, financière et des assurances** comme devant être légèrement **complétées** en droit belge	Recommandation européenne	Projet de normes soumises à l'approbation	
	Nomination d'un inspecteur externe pour une période de 5 ans / possibilité d'interrompre de manière anticipative cette période • Si l'initiative est prise par l'inspecteur externe • Si l'initiative est prise par la Chambre de renvoi et de mise en état (par exemple en cas de manquement observé) — Motivation + sanction proportionnelle	N.A.	 § 4.2 N.A.	Loi — Art 33, § 2, alinéa 2 (new) Loi — Art 46, § 2, alinéa 3 (new)

3.	Mesures contenues dans le projet de normes soumis pour approbation **identifiées par la Commission bancaire, financière et des assurances** comme étant plus restrictive que celles contenues dans la loi du 22 juillet 1953	Recommandation européenne	Projet de normes soumises à l'approbation	Mesure à insérer en droit belge (si confirmé)
	Obligation de pouvoir faire preuve d'une expérience professionnelle adéquate pour pouvoir être désigné comme inspecteur externe	N.A.	§ 4, alinéa 2	Loi — Art 33, § 2
4.	Mesures non contenues dans la recommandation qui devraient, **selon la Commission bancaire, financière et des assurances**, être intégrées en droit belge (loi du 22 juillet 1953)			
	Communication d'informations dans certaines situations bien définies par un inspecteur externe à la Commission bancaire, financière et des assurances (le cas échéant, par le biais de la Chambre de renvoi et de mise en état)	N.A.	N.A.	Loi — Art 77, § 2, alinéa 2 (new) Mesure inspirée de l'article 35, § 2, alinéa 1er de la loi

	Mesures contenues dans le projet de normes soumis pour approbation **identifiées par la Chambre de renvoi et de mise en état** comme n'ayant pas de base légale suffisante	Recommandation européenne	Projet de normes soumises à l'approbation	Mesure à insérer en droit belge
	Possibilité pour la Chambre de renvoi et de mise en état de rendre publiques les principales insuffisances constatées pour ce qui concerne le système interne de contrôle de qualité s'il n'y a pas été remédié	§ 20, 3ième phrase	§ 12.3., alinéa 3 & § 11.4	Loi — Art 46, § 5, alinéa 2 (new)
	Droit pour la Chambre de renvoi et de mise en état de faire modifier le contenu du rapport de transparence d'un cabinet d'audit lorsque son contenu est jugé « manifestation trompeur »	§ 23	§ 12.5	Loi — Art 46, § 1er, j) (new)

CSPE – Conseil supérieur des Professions économiques
North Gate III – 6e étage – 16, Boulevard Albert II – 1000 Bruxelles
Tél. 02/277.64.11 – Fax 02/201.66.19 – E-mail: CSPEHREB@skynet.be – Internet: www.cspe-hreb.be

Etude 2009/01
du Conseil supérieur des Professions économiques
Structure du marché de l'audit en Belgique

Disclaimer

Le Conseil supérieur des Professions économiques a effectué cette étude, en prenant toutes les mesures de précaution possibles, au départ d'informations publiques disponibles sur internet **en date du 30 avril 2010** et, plus particulièrement, les informations mises à disposition par les structures internationales elles-mêmes (que ce soient des réseaux intégrés ou non) ainsi que la version électronique du registre public des réviseurs d'entreprises belge.

Le Conseil supérieur ne peut cependant garantir que cette étude empirique, effectuée à des fins purement scientifiques, est exempte de toute erreur ou information manquante dans la mesure où elle est fondée exclusivement sur des informations mises à disposition sur internet par les professionnels et les organisations dont ils relèvent.

Le Conseil supérieur ne peut dès lors être tenu pour responsable pour un éventuel préjudice qui, d'une manière ou d'une autre, pourrait être causé par l'utilisation de cette information par quiconque.

A. Liste des 21 membres du « Forum of firms » en date du 1er janvier 2010
Représentants en Belgique parmi les membres de l'IRE
Nombre de réviseurs relevant de ces réseaux et agrément dans d'autres pays

Réseaux internationaux membres du « Forum of firms »	Réviseur(s) d'entreprises inscrit(s) sur le registre public belge relevant de ce réseau	Autre enregistrement
• BDO International	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	CVBA BDO Atrio Bedrijfsrevisoren - Réviseurs d'entreprises (9 établissements)	***USA (PCAOB)***
	CVBA – SCRL DBO Atrio Delvaux, Fronville, Servais et Associés, Réviseurs d'entreprises - Bedrijfsrevisoren (2 établissements)	
	BVBA BDO OBV Bedrijfsrevisoren	
	SPRL Sandrine Bastogne	
	BVBA Catry & C° Bedrijfsrevisoren	
	BVBA De Cooman J. & C°	
	SPRL DELVAUX Réviseur(s) d'entreprises	
	SPRL Jean-Guy Didier	
	SPRL F. Fank & C°	
	BVBA H. Herijgers & C°	
	SPRL A. Jacquinet & C°	
	BVBA – SPRL Noëlle Lucas & C°	
	BVBA Gert Maris Bedrijfsrevisoren	
	BVBA Molenaers	
	SPRL François Parent, Réviseur d'entreprises	
	SPRL M. Tefnin & C°	
	BVBA Marleen Theunis & C°	
	BVBA Van Brussel & C°	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***52***
	ANNICK Luc, ANTONELLI Cédric, BASTOGNE Sandrine, BLANCHE Philippe, BRAET Chrissy, CARON Franky, CATRY Veerle, CLAES Gert, CLAEYS Bruno, COLSON Christophe, DAMSEAUX Eric, DE BRABANDER Koen, DE COOMAN Johan, DELVAUX Gérard, DELVAUX Pierre, DIDIER Jean-Guy, DIDONE Evelyne, DOCHEN Ghislain, DUBOIS Bruno, FANK Félix, FRONVILLE Hugues, GRIGNARD Michel, HAY Barbara, HERIJGERS Hendrikus, HUBAIN Benoit, IDRISSI SERGHINI Abdellah, IGODT Kris, JAQUINET André, KEGELS Bert, KILESSE André, LENAERTS David, LUCAS Noëlle, MARIS Gert, MILIS Dominique, MOLENAERS Stefan, PARENT François, POUSEELE Bertin, POUSEELE Bruno, SANTENS Veerle, SASSEN Veerle, SERVAIS Jean-Louis, STREEL Alexandre, TEFNIN Michel, THEUNIS Marleen, THUYSBAERT Erik, TOUSSAINT Sonia, VAN BRUSSEL Lieven, VAN CAUTER Patrik, VENKEN Philippe, VERCAUTEREN Jan, VERVAECK Philip, WILMOTS Hans	
• Constantin Associates Network	***Nouveau réseau international n'ayant pas de représentant en Belgique***	
• Crowe Horwath International	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	CVBA – SCRL Callens, Guevar, Van Impe & C° (8 établissements)	
	CVBA Callens, Pirenne, Theunissen & C° Bedrijfsrevisoren (7 établissements)	
	CVBA Blanckaert, Missorten, Spaenhoven & C°	
	SPRL Pierre Bogaerts & C°	
	BVBA De Ceuster Ann Bedrijfsrevisor	
	BVBA Derycke, Catry & C°, bedrijfsrevisoren	
	BVBA – SPRL B. Guevar & C°	
	BVBA Marc Maris – Bedrijfsrevisor	
	BVBA Ken Snoeks Bedrijfsrevisor	
	BVBA Roger Tiest & C°	
	BVBA Van Brabant & C°	
	BVBA Kris Waterschoot Bedrijfsrevisor	

	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***19***
	ADINS Gunther, BEKKERS Ann, BOGAERTS Pierre, CALLENS Boudewijn, CALLENS Philip, CARIS Ludo, DE CEUSTER Ann, DERYCKE Martin, GUEVAR Bertrand, HENRY Viktor, LEHAR Christel, MARIS Marc, SNOEKS Ken, SPAENHOVEN Georges, THEUNISSEN Baudouin, TIEST Roger, VAN BRABANT Jan, VAN IMPE Herman Jan, WATERSCHOOT Kris	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques) ayant un autre enregistrement	
	CALLENS Boudewijn	***GD Lux (IRE)***
		Germany (IdW)
	CALLENS Philip	***GD Lux (IRE)***
	GUEVAR Bertrand	***France (CNCC)***
• ***Deloitte Touche Tohmatsu***	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	CVBA Deloitte Bedrijfsrevisoren (5 établissements)	***USA (PCAOB)***
	BVBA William Blomme	
	BVBA - SPRL Pierre-Hugues Bonnefoy-Cudraz Réviseur d'entreprises	
	SPRL Didier Boon	
	BVBA – SPRL Laurent Boxus Réviseur d'entreprises	
	BVBA Joël Brehmen	
	BVBA Dirk Cleymans	
	BVBA Fabio De Clercq	
	BVBA Kurt Dehoorne	
	BVBA Ludo De Keulenaer	
	BVBA Mario Dekeyser	
	BVBA Bernard De Meulemeester	
	SPRL Michel Denayer	
	BVBA – SPRL Patrick De Schutter	
	BVBA Gino Desmet	
	BVBA Bart Dewael	
	BVBA – SPRL Marie-Noëlle Godeau – Réviseur d'entreprises	
	BVBA Jurgen Kesselaers	
	BVBA Daniel Kroes	
	BVBA Philip Maeyaert	
	BVBA Rik Neckebroeck	
	BVBA – SPRL Eric Nys – Réviseur d'entreprises	
	BVBA Dominique Roux	
	BVBA Marc Torfs	
	BVBA Luc Van Coppenolle, Bedrijfsrevisor	
	BVBA Gert Vanhees	
	BVBA Leo Van Steenberghe	
	BVBA Dirk Van Vlaenderen	
	BVBA Frank Verhaegen	
	BVBA Geert Verstraeten	
	BVBA – SPRL Maurice Vrolix	
	SPRL Laurent Weerts	

	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***68***
	BERLAMONT Philippe, BERVOETS Raf, BLOMME William, BOGAERTS Cédric, BONNEFOY-CUDRAZ Pierre-Hugues, BOON Didier, BOXUS Laurent, BREHMEN Joël, BUYSE Isabelle, CHALMAGNE François, CLEYMANS Dirk, DE BRABANDER Kathleen, DE CLERCQ Fabio, DEHOGNE Yves, DEHOORNE Kurt, DE KEULENAER Ludo, DE KEYSER Dirk, DEKEYSER Mario, DELFORGE Julie, DEMEESTER Piet, DE MEULEMEESTER Bernard, DE MEULEMEESTER Luc, DENAYER Michel, DE SCHUTTER Patrick, DESMET Gino, DEWAEL Bart, FULTON James, GODEAU Marie-Noëlle, HAUSTERMANS Liesbet, HOUTHAEVE Nico, JANSSENS Tina, KESSELAERS Jurgen, KROES Daniel, LACHMAN Daphné, LASCHET Sonia, MAEYAERT Philip, MAGNIN Corine, MELCHIOR Natacha, NAVEZ Jean-Noël, NECKEBROECK Rik, NEIJENS Koen, NUYTS Ine, NYS Eric, PEETERS Cindy, RAMAKERS Natasja, REPRIELS An, ROBBERECHTS Sofie, RONSE Bérangère, ROUX Dominique, STEVENS Benoît, TORFS Marc, VAN COPPENOLLE Luc, VAN DE VELDE Guy, VANDEWEYER Ben, VAN HAVER An, VANHEES Gert, VAN LOOCKE Thierry, VANROBAEYS Charlotte, VAN STEENBERGE Leo, VAN VLAENDEREN Dirk, VERHAEGEN Frank J., VERSTRAETEN Geert, VLAMINCKX Dirk, VRANCKEN Stefan, VROLIX Maurice, WEERTS Laurent, WINDELEN Tom, ZAVARELLA Giovanni-Battista	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques) relevant de GPO Partners, « an independant correspondant firm of Deloitte Touche Tohmatsu »	***01***
	ODENT Philippe	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques) ayant un autre enregistrement	
	ODENT Philippe	***Burundi***
		RD Congo
• ***Ernst & Young Global Limited***	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA Ernst & Young & Partners (3 établissements)	
	CVBA Ernst & Young Bedrijfsrevisoren (5 établissements)	
	BVBA - SPRL Pierre Anciaux & C°	
	SPRL Martine Blockx	
	BVBA Inge Boets	
	BVBA Robert Boons	
	BVBA Rudi Braes	
	BVBA L. Cornelis	
	BVBA Jan De Luyck	
	BVBA Philippe Desombere	
	BVBA – SPRL Vincent Etienne	
	BVBA Harry Everaerts Bedrijfsrevisor	
	SPRL Sylvie Goethals	
	BVBA – SPRL Golenvaux & C°	
	BVBA Marc Guns	
	BVBA Piet Hemschoote	
	BVBA Gust Herrewijn	
	BVBA Marleen Hoste, Bedrijfsrevisor	
	BVBA – SPRL Jean-François Hubin & C°	
	BVBA Frank Lapeirre	
	BVBA Stefan Olivier	
	SPRL Ph. Pire & C°	
	BVBA J.P. Romont & C°	
	BVBA Rottiers & C° Bedrijfsrevisor	
	BVBA Peter Telders	
	BVBA Daniel Van Cutsem	
	BVBA H. Van den Abeele & C° Bedrijfsrevisoren	
	BVBA Ronald Van Den Ecker	
	BVBA Pierre Vanderbeek	
	BVBA – SPRL Jacques Vandernoot & C°	
	BVBA Jozef Van De Weyer	
	BVBA Marnix Van Dooren & C°	
	BVBA Marc Van Hoecke & C°, Bedrijfsrevisoren	

	BVBA – SPRL Eric Van Hoof	
	BVBA M. Van Steenvoort	
	BVBA D. Vermaelen & C°	
	BVBA Christel Weymeersch	
	BVBA Danny Wuyts	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***77***
	ANCIAUX Pierre, ANTONIS Ilse, BERNARD Didier, BLOCKX Martine, BOELENS Francis, BOETS Inge, BOGAERT Ignace, BOGAERTS Nathalie, BOONS Robert, BRAES Rudi, BREMS Eduard, BROUKMANS Marjolijn, CHRISTIAENS Johan, CORIA Emmanuel, CORNELIS Lieve, DAEMS Katleen, DE LUYCK Jan, DEREYCKE Bruno, DESOMBERE Philippe, DE VREESE Olivier, DUCHESNE Cathy, EELEN Paul, ENGELEN Johan, ETIENNE Vincent, EVERAERTS Harry, FERKET Vicky, GOETHALS Sylvie, GOLENVAUX Eric, GUNS Marc, GUS Jaak, HEMSCHOOTE Piet, HERREWIJN Gust, HOSTE Marleen, HUBIN Jean-François, JOSSE Claude, KEUPPENS Koen, KILIAN Patrick, KLAYKENS Joeri, KOSTER Anne, LAPEIRRE Frank, LUX Patricia, MOREAU Marie-Laure, NEYENS Evy, OLIVIER Stefan, OSTYN Katrien, PAUWELS Willy, PIRE Philippe, PLOMTEUX-VEKEMANS Pierre, ROMONT Jean-Pierre, ROTTIERS Patrick, SALAETS Hans, SCHICKS Joëlle, SWEERT Birgit, TELDERS Peter, TIMMERMAN Els, TURNA Ömer, VAN CUTSEM Daniel, VAN DEN ABEELE Herman, VAN DEN ECKER Ronald, VANDERBEEK Pierre, VANDERNOOT Jacques, VAN DE WEYER Jozef, VAN DOOREN Marnix, VAN GASSE Wim, VAN HOECKE Marc, VAN HOOF Eric, VAN STEENVOORT Marc, VERFAILLIE Samuel, VERGAERT Paul, VERHEYDEN Jeroen, VERHEYEN Nicole, VERMAELEN Danielle, WETS Bernard, WEVERS Han, WEYMEERSCH Christel, WILLIAUME Alain, WUYTS Daniel	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques) ayant un autre enregistrement	
	GUNS Marc	***NL (NIVRA)***
	GUS Jaak	***NL (NIVRA)***
• ***Grant Thornton International Ltd***	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	CVBA – SCRL Grant Thornton Audit	
	CVBA Grant Thornton, Lippens & Rabaey (2 établissements)	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***12***
	DEBAENE John, DEFOER Marleen, DE PAEPE Christophe, DUCHAU Karina, GOSSUIN Sabine, LAVENS Ilse, LEYNS Peter, LIPPENS Jan, MANNEKENS Marleen, MEGANCK Bart, RABAEY Stefaan, STEYAERT Stephanie	
• ***HLB International***	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	CVBA – SCRL HLB Dodemont-Van Impe & C° (5 établissements)	
	SPRL Lerusse & C°	
	BVBA P. Van Impe & C°	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***09***
	CAZIN d'HONINCTHUN Régis, DODEMONT Jean, LEPINE Gonzague, LERUSSE Pierre, MALMEDY Alain, ROSIER Stéphane, VAN IMPE Patrick, VAN MONTFORT Ludo, VAN PRAET Christian	
• ***IEC***	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA – SPRL DGST & Partners - réviseurs d'entreprises – bedrijfsrevisoren	
	SPRL DGST – Gatz – Lecoq - Réviseurs d'entreprises	
	SPRL De Wolf, Gilson & C° Réviseurs d'entreprises - Bedrijfsrevisoren	
	BVBA – SPRL De Wolf, Ostyn, Caluwaerts, De Ridder & C° (3 établissements)	
	BVBA Ballet & C°	
	SPRL Bastogne & C°	
	BVBA Caluwaerts & C°, bedrijfsrevisoren	
	BVBA - SPRL Debaeke E. & C°	
	BVBA Luc De Puysseleyr & C°	
	SPRL Michaël De Ridder & C° - Réviseur d'entreprises	
	BVBA - SPRL John Devuyst & C°	
	SPRL Michel Hofman	
	SPRL Cabinet Lecoq Michel, Réviseur d'entreprise	

	SPRL M Tape	
	BVBA Luk Ostyn	
	BVBA - SPRL Martine Piret réviseur d'entreprises	
	SPRL Ph Puissant & Cie	
	SPRL Pierre Sohet & C°	
	BVBA - SPRL Sopargest	
	BVBA Stoks Lelie & C°	
	BVBA – SPRL Régis Van Caillie – Réviseur d'entreprises	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***21***
	BALLET Carine, BASTOGNE Jacques, BOUTON Myriam, CALUWAERTS Freddy, DEBAEKE Etienne, DEBROUX-LEDDET Marie-Chantal, DE PUYSSELEYR Luc, DE RIDDER Michaël, DEVUYST Johnny, DE WOLF Michel, GILSON Marc, HOFMAN Michel, JOURDE Ronald, LECOQ Michel, LELIE Etienne, NEUVILLE Brigitte, OSTYN Luk, PIRET Martine, PUISSANT Philippe, SOHET Pierre, VAN CAILLIE Régis	
• INPACT Audit Limited	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	CVBA – SCRL PVMD Bedrijfsrevisoren - Réviseurs d'entreprises (5 établissements)	
	BVBA Chaerels, Gistelinck & Partners	
	BVBA Lieven Delva	
	BVBA Peeters V., Vincke, Mels & C°	
	SPRL Van Ingelgom C°, Réviseurs d'entreprises	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***06***
	CHAERELS Alain, DELVA Lieven, GISTELINCK Vincent, MELS Patrick, MISSELYN Vincent, VAN INGELGOM Josiane	
• JHI	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA A & F Bedrijfsrevisoren (3 établissements)	
	BVBA De Buyser N. & C°	
	BVBA Koslowski Bedrijfsrevisor	
	BVBA G. Van Hemelryck & C° Bedrijfsrevisor	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***03***
	DE BUYSER Nadja, KOSLOWSKI Georges, VAN HEMERYCK Geert	
• JPA International	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA Van Cauter - Saeys & C°	
	BVBA J. Degryse Bedrijfsrevisor – Réviseur d'entreprises	
	BVBA I. Saeys Bedrijfsrevisor – Réviseur d'entreprises	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***07***
	DEGRYSE Jan, DE KEYSER Chris, DE VIAENE Hilde, SAEYS Inge, SNAUWAERT Erik, VAN CAUTER Willem, VAN OOTEGEM Caroline	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques) ayant un autre enregistrement	
	SNAUWAERT Erik	***GD Lux (IRE)***
	VAN CAUTER Willem	***GD Lux (IRE)***
• KPMG International Cooperative	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	CVBA – SCRL KPMG Bedrijfsrevisoren - Réviseurs d'entreprises (6 établissements)	
	BVBA – SPRL KPMG & Partners (2 établissements)	
	BVBA Pierre Berger	
	Comm. V Berger & C°	
	BVBA C. Bové, Bedrijfsrevisor	
	BVBA Brabants Bedrijfsrevisor	
	BVBA – SPRL Dirk Brecx	
	Comm. V J. Briers	
	BVBA Erik Clinck & C°	
	BVBA Peter Coox	
	BVBA Serge Cosijns Bedrijfsrevisor	

	BVBA Els De Keukelaere Bedrijfsrevisor	
	SCS Michel Desaive, Réviseur d'entreprises	
	SPRL Devaux - Réviseur d'entreprises	
	SPRL Christophe Habets	
	BVBA Erik Helsen	
	BVBA Heyndrickx Wim	
	SCRL Hoste, Rousselle & Associés	
	Comm. V – SCS Michel Lange Réviseur d'entreprises	
	Comm. V – SCS Patricia Leleu	
	BVBA – SPRL Philippe Longerstaey, Réviseur d'entreprises-bedrijfsrevisor	
	Comm. V O. Macq	
	Comm. V Oeyen & C°	
	SCS Alexis Palm & Cie, Réviseur d'entreprises	
	Comm. V - SCS Dominic Rousselle	
	BVBA Ludo Ruysen & C°	
	CVBA – SCRL Salustro Reydel	
	Comm. V P. Simons	
	BVBA Robert Snijkers, bedrijfsrevisor	
	BVBA Dirk Timmerman	
	Comm. V Luc Van Couter & C°	
	BVBA J. Vanderbruggen	
	BVBA H. Van Donink, bedrijfsrevisor	
	BVBA – SPRL Véronique Vandooren, Réviseur d'entreprises	
	Comm. V Henk Vandorpe, Bedrijfsrevisor	
	SCS Benoît Van Roost	
	BVBA Louis Vercammen	
	CVBA – SCRL Vercruysse, Delplace, Mortier & C° - DMV Réviseurs d'entreprises (lien avec KPMG France)	
	Comm. V Verrijssen & C° Bedrijfsrevisor	
	BVBA Rudy Vlaeminck	
	Comm. V Luc Vleck & C°	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***69***
	BERGER Pierre P., BOMBAERTS Gilbert, BOONEN Mike, BOVE Christian, BRABANTS Sophie, BRECX Dirk, BRIERS Jos, BRIERS Nathalie, CLINCK Erik, COOX Peter, COSIJNS Serge, COX Raf, DE BOCK Filip, DECLERCQ Olivier, DE DECKER Kristina, DE KEUKELAERE Els, DESAIVE Michel, DE SCHRIJVER Marijke, DEVAUX Benoît, DE WILDE Tom, DURIEUX Thomas, FLAMEY Koenraad, HABETS Christophe, HANSON Jeanne, HELSEN Erik, HEYNDRICKX Wim, HOEBEECK Joachim, HUFKENS Isabelle, JACKERS Götwin, LANGE Michel, LELEU Patricia, LONGERSTAEY Philippe, LOUCKX Claude, MACQ Olivier, MATHOT Filip, OEYEN Luc, PALM Alexis, PAPS Eric, ROELANDT Luk, ROUSSELLE Dominic, RUYSEN Ludo, RYMEN Rosy, SCHELPE Dieter, SIMONS Elly, SIMONS Patrick, SNIJKERS Robert, SPILEERS Diane, TANGHE Karel, TIMMERMAN Dirk, VAN AERDE William, VAN CAMPENHOUT Charles, VAN COUTER Luc, VANDERBRUGGEN Jozef, VAN DONINK Hendrik, VANDOOREN Véronique, VANDORPE Henk, VAN LINDEN Kristof, VANOMMESLAEGHE Carine, VAN ROOST Benoit, VAN STAAIJ Patouche, VAN VRECKOM Liesbeth, VERCAMMEN Lodewijk, VERCRUYSSE Michel, VERMEERSCH Ellen, VERRIJSSEN Luc, VLAEMINCK Rudy, VLECK Luc, VLOEBERGH Johan, WAGEMANS Pieter	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques) ayant un autre enregistrement	***05***
	BERGER Pierre P.	***UK (ICAEW)***
	DESAIVE Michel	***Romania (2)***
	JACKERS Götwin	***USA (Minesota)***
	LELEU Patricia	***USA (California)***
	SIMONS Patrick	***NL (NIVRA)***
	SNIJKERS Robert	***NL (NIVRA)***
	VLAEMINCK Rudy	***NL (NIVRA)***

• Mazars	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	CVBA – SCRL Mazars Réviseurs d'entreprises - Bedrijfsrevisoren (3 établissements)	
	BVBA – SPRL Goossens, Gossart, Joos Réviseurs d'entreprises (3 établissements)	
	CVBA – SCRL GGJ & Partners Bedrijfsrevisoren / Réviseurs d'entreprises	
	BVBA – SPRL Cardyn & Joos - Bedrijfsrevisoren	
	BVBA – SPRL D. Goossens, Réviseur d'entreprises - Bedrijfsrevisor	
	BVBA – SPRL Philippe Gossart, Réviseur d'entreprises	
	BVBA Chantal Joos, Bedrijfsrevisor / Réviseur d'entreprises	
	BVBA Dirk Stragier	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***19***
	ACKE Lieven, DE COCK Dieter, DECRUY Els, DE HARLEZ DE DEULIN Philippe, DOYEN Xavier, DUROISIN Annette, GOOSSENS Daniel, GOSSART Philippe, JOOS Chantal, LEBRUN Véronique, NICOLAS Marc, NUTTENS Anton, POLLARIS Benedicte, POTEL Guillaume, STRAGIER Dirk, VAN PASSEL Hugo, VERHAMME Thomas, VERMEERSCH Martine, WAGEMANS Frederik	
• Moore Stephens International Limited	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	SPRL Moore Stephens RSP, Réviseurs d'entreprises (2 établissements)	
	CVBA Moore Stephens Verschelden, Bedrijfsrevisoren (3 établissements)	
	CVBA Van Havermaet Groenweghe Bedrijfsrevisoren	
	BVBA Didier Corthouts	
	BVBA Emiel De Smedt, bedrijfsrevisor	
	BVBA Marcel Horemans	
	SPRL Rosmeulen, Vaesen & C°	
	BVBA Jean Vanderhaegen	
	BVBA Rudi Zeelmaekers, bedrijfsrevisor	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***19***
	ALCOVER Pierre, BRIJS Carine, CORTHOUTS Didier, DE COSTER Johan, de MEY Filip, DE SMEDT Emiel, DUMONT Axel, HOREMANS Marcel, PIRLOT Philippe, SEGERS Katleen, SWINNEN Francis, THUBRON Christopher, VAESEN Henri, VAN DER BIEST Wendy, VANDERHAEGEN Jean, VAN RYSSEGHEM Geert, VERSCHELDEN Frans, VERSCHELDEN Peter, ZEELMAEKERS Rudi	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques) ayant un autre enregistrement	
	ALCOVER Pierre	***GD Lux (IRE)***
	THUBRON Christopher	***UK (ICAEW)***
• PKF International Limited	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	CVBA PKF Bedrijfsrevisoren (3 établissements)	***USA (PCAOB)***
	BVBA Achiel Clybouw, André Clybouw & C°, Bedrijfsrevisoren	
	BVBA Paul De Weerdt, Bedrifsrevisor	
	BVBA G.L. Bedrijfsrevisor	
	BVBA Gunter Loits Bedrijfsrevisor	
	BVBA Karel Nijs Bedrijfsrevisor	
	BVBA Steven Pazen	
	BVBA Ria Verheyen	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***13***
	BEUNEN Dirk, BRANSON Joël, BREESCH Diane, CLYBOUW André, DE JONGE Daniël, DELTOUR Luc, DE WEERDT Paul, LEFEBVRE Geert, LOITS Gunther, NIJS Karel, PAZEN Steven, VAN DEN BROECK Dirk, VANHEE Lucrèce, VERHEYEN Ria, WILLEMYNS Hilde	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques) ayant un autre enregistrement	
	CLYBOUW André	***GD Lux (M Just)***

• PricewaterhouseCoopers International	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	CVBA PwC Bedrijfsrevisoren (4 établissements)	
	SPRL PwC Audit Services (1 établissement)	
	CVBA PwC & Partners (4 établissements)	
	BVBA Lieven Adams	
	BVBA Marc Daelman	
	BVBA Karel De Baere	
	BVBA Koen Hens	
	BVBA Filip Lozie	
	BVBA Peter Opsomer	
	SPRL Robert Peirce	
	SPRL Patrice Schumesch	
	SPRL Romain Seffer	
	BVBA Joseph Steenwinckel	
	SPRL Jacques Tison	
	BVBA Jan Van den Bulck	
	BVBA Peter Van den Eynde	
	BVBA Raf Vander Stichele	
	SPRL Raynald Vermoesen	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***86***
	ADAMS Lieven, ADORANTE Mélanie, ALMER Michaël, ATTOUT Emmanuèle, BARTHELEMY Philippe, CAPPOEN Kurt, CASTELEIN Robert, CATTOIR François, CAYTAN Johny, CEULEMANS Filip, CLEENEWERCK Ann, DAELMAN Marc, DAMS Eddy, DE BAERE Karel, DE COCQUEAU DES MOTTE Cédric, DE LANGHE Tine, DELANOYE Didier, DE LOORE David, DEPRAETERE Pascal, DE RAEDEMAEKER Jurgen, DE SCHACHT David, DE SMET Didier, DEVRIEZE Dimitri, D'HONDT Peter, DISCRY Luc, DOUMEN Mathy, DRIEGHE Filip, FOSSION Jean, GABRIELS Bernard, GOVAERT Tessa, GOYVAERTS Willy, HELSEN Griet, HENS Koen, JEANQUART Roland, JOOS Gregory, LOZIE Filip, MARICHAL Kurt, MATTELAER François, MATRICHE Didier, McCARTHY Anthony J., MERCKX Philip, MEULEMAN Tom, MICHAUX Jean-Philippe, MOENS Ilse, MORTROUX Patrick, OPSOMER Herwig, OPSOMER Peter, PEIRCE Robert, RASMONT Isabelle, RAVIJTS Johan, RENIER Ben, RYCKAERT Veronique, SABLON Veerle, SCHEYVAERTS Thomas, SCHUMESCH Patrice, SEEUWS Emeric, SEFFER Romain, SEVERS Katia, SMOLDERS Ann, STEENWINCKEL Joseph, THYRION Vincent, TISON Jacques, TORBEYNS Kim, VAN ASSCHE Ilse, VAN BAEL Steven, VAN BAVEL Alexis, VANDENBORRE Bernard, VAN DEN BULCK Jan, VAN den EYNDE Peter, VANDENPLAS Yves, VANDER STICHELE Raf, VANDEWEERD Gisèle, VAN DYCK Sascha, VAN EETVELDE Fanny, VAN GOMPEL Bart, VAN GRIEKEN Sofie, VAN SANDE Petra, VAN VARENBERGH Tom, VEESTRAETEN Kevin, VERMEIRE Kenneth, VERMOESEN Raynald, VERMUSSCHE Dirk, VETS Kurt, WALGRAVE Damien, WILLEMSE Tom, WINNE Lien	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques) ayant un autre enregistrement	***05***
	BARTHELEMY Philippe	***GD Lux (IRE)***
	CASTELEIN Robert	***GD Lux (IRE)***
	CATTOIR François	***GD Lux (IRE)***
	VERMOESEN Raynald	***GD Lux (IRE)***
• RSM International Limited	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	CVBA – SCRL RSM réviseurs d'entreprises – Bedrijfsrevisoren (4 établissements)	
	CVBA – SCRL RSM InterAudit (4 établissements)	
	CVBA - SCRL T.C.L.M. – Toelen, Cats	
	SCRL Toelen, Cats, Dupont, Koevoets Group	
	SPRL Joël Bouakicha, Réviseur d'entreprises	
	BVBA K. Coninx	
	SPRL Claes Didier	
	BVBA - SPRL De Clercq	

	SPRL B. de Grand Ry & C°	
	BVBA Annie De Wilde Bedrijfsrevisor	
	BVBA Kurt De Witte Bedrijfsrevisor	
	BVBA – SPRL Thierry Dupont	
	BVBA P. Kindt Bedrijfsrevisor	
	BVBA J.P. Koevoets	
	SPRL Thierry Lejuste	
	BVBA – SPRL Vinciane Maricq	
	BVBA – SPRL Jean-François Nobels	
	BVBA L. Toelen – Bedrijfsrevisor	
	SPRL Laurent Van Der Linden	
	SPRL Pierre Warzee, Réviseur d'entreprises	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***34***
	ARNAUD Céline, BOUAKICHA Joël, CATS Jean-François, CLAES Didier, CONINX Kurt, DE CLERCQ Alain, de GRAND RY Bernard, DELACROIX Marie, DE WILDE Annie, DE WITTE Kurt, DUPONT Thierry, FISCHER Déborah, GERARD Pascal, GILLISJANS Willy, JANSSENS Gilbert, KINDT Patricia, KOEVOETS Jean-Paul, LAPERAL Luis, LECLERCQ Lionel, LEJUSTE Thierry, LELEUX Serge, MARICQ Vinciane, MORLIE Roland, MORRIS Karine, NOBELS Jean-François, NOEL Mathieu, SAEY Catherine, SATIN Olivier, TOELEN Luc, VANDEN BROECK Lieve, VAN DER LINDEN Laurent, VAN LEEMPUT Gert, VAN LOON Kim, WARZEE Pierre	
• Russell Bedford International	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA Wouters, Van Merode & C° Bedrijfsrevisoren	
	BVBA J. Van Merode & C°, Bedrijfsrevisoren	
	BVBA Dirk Wouters	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***03***
	DE CLERCK Anja, VAN MERODE Joris, WOUTERS Dirk	
• SMS Latinoamérica	***Pas de représentant en Belgique (réseau propre à l'Amérique latine)***	
• Talal Abu Ghazaleh & Co. International (TAGI)	***Pas de représentant en Belgique (réseau propre aux pays arabes)***	
• UHY International Limited	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA - SPRL Bollen & C°	
	BCBA – SPRL CDP Chantal Bollen & C°, Réviseurs d'entreprises	
	BVBA – SPRL CDP De Wulf & C° (2 établissements)	
	SPRL CDP Petit & C°	
	BVBA – SPRL André François, Réviseur d'entreprises	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***05***
	BOLLEN Chantal, DENIS Valérie, DE WULF Vincent, FRANCOIS André, PETIT Damien	

B. Autres réseaux internationaux implémentés en Belgique
Représentants en Belgique parmi les membres de l'IRE
Nombre de réviseurs relevant de ces réseaux et agrément dans d'autres pays

Autres réseaux internationaux	Réviseur(s) d'entreprises inscrit(s) sur le registre public belge relevant de ce réseau	Autre enregistrement
• Nexia International	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	• VGD International	
	CVBA – SCRL VGD Bedrijfsrevisoren – Réviseurs d'entreprises (7 établissements)	
	BVBA Peter Bruggeman - Bedrijfsrevisor	
	BVBA Michel Dalle & C°, Bedrijfsrevisoren	
	CVBA De Deken, Scheffer, Van Reusel & C°	
	BVBA Maarten Lindemans, Bedrijfsrevisor	
	• VMB	
	CVBA VMB, Bedrijfsrevisoren	
	BVBA Alain Bolssens Bedrijfsrevisor	
	BVBA Luc Martens, Bedrijfsrevisor	
	BVBA Tom Van Cleef, Bedrijfsrevisor	
	BVBA Ingrid Vosch Bedrijfsrevisor	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***22***
	• VGD International	***17***
	BRUGGEMAN Peter, DALLE Jean-Michel, DE MEYER Philip, DEPREZ Nathalie, DERICK Jean, DE VOOGHT Guy, LELIE Jurgen, LINDEMANS Maarten, MOREELS Tony, ROOSE Bart, SCHEFFER Aimé, STEVENS Kristien, VAN DEN STEEN Koenraad, VAN GEET Hugo, VAN REUSEL Eric, WATERLOOS Bart, WAUTERS Marc	
	• VMB	***05***
	BOLSSENS Alain, ENGELEN Didier, MARTENS Luc, VAN CLEEF Tom, VOSCH Ingrid	
• CPA Associates	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA Boes & C°, bedrijfsrevisoren	
	SCRL Fallon, Chainiaux, Cludts, Garny & C°	
	BVBA Lelieur, Van Ryckeghem & C°	
	BVBA Dujardin & C°	
	BVBA Guy De Backer & C°	
	BVBA Bedrijfsrevisorenkantoor Dujardin	
	SPRL Henri Garny, Réviseur d'entreprises	
	SPRL LF Binon	
	BVBA – SPRL Renaud de Borman, Réviseur d'entreprises–Bedrijfsrevisor	
	SPRL Fernand Maillard & C°	
	BVBA Kris Messiaen	
	SPRL Christophe Remon & C°	
	BVBA – SPRL Alain Serckx, Réviseur d'entreprises	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***19***
	BEGHIN Paul, BINON Louis-François, BOES Joseph-Michel, BOSSUYT Wim, CHAINIAUX Guy, CLUDTS Philippe, CREMER Guy, de BORMAN Renaud, DELPORTE Griet, DUJARDIN Piet, GARNY Henri, LELIEUR Marlène, MAILLARD Fernand, MESSIAEN Kris, REMON Christophe, RONSMANS Olivier, SERCKX Alain, VANDEPUTTE Jo, VAN RYCKEGHEM Geert	
• Baker Tilly	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA Baker Tilly JWB Bedrijfsrevisoren	
	SPRL Baker Tilly Dorthu, Réviseurs d'entreprises	
	SPRL Anne Dorthu, Réviseur d'entreprises	
	BVBA Luc. en Benedikt Joos - Bedrijfsrevisoren	
	BVBA Jan Smits Bedrijfsrevisor	

	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***13***
	AELBRECHT Jos, COBERT Filip, DE BLANDER Christel, DORTHU Anne, DORTHU Joseph, JOOS Benedikt, JOOS Lucien, MERTENS Els, MEYVAERT Steven, SMITS Jan, VAN DE WALLE Wim, WAETERLOOS Willem, WEYERS Peter	
• Euraaudit	Réviseurs d'entreprises (personnes morales)	
	Maatschap Walkiers & C°	
	CVBA – SCRL Euraaudit de Guellinck, Réviseurs d'entreprises	
	BVBA – SPRL Degeest, Bedrijfsrevisoren – Réviseurs d'entreprises	
	SPRL Michel Denis - Réviseur d'entreprises	
	BVBA François Degeest Bedrijfsrevisor	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***12***
	ARCELIN Georges, DEGEEST François, de GHELLINCK VAERNEWIJCK Dominique, de LOVINFOSSE Stéphane, DENIS Michel, MARISSEN, Marc, VAN BOSSTRAETEN Bruno, VANDENHOUTEN Eric, VAN EUPEN Koen, VAN MIEGHEM Johan, WALKIERS Emile, WILLEMS Dirk H.	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques) ayant un autre enregistrement	
	de GHELLINCK VAERNEWIJCK Dominique	***GD Lux (IRE)***
• DFK International	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	CVBA – SCRL Foederer DFK Bedrijfsrevisoren	
	BVBA – SPRL Degrez DFK	
	NV Moens, Van Peteghem & C°	
	NV – SA Van Impe, Mertens & Associates, Bedrijfsrevisoren	
	BVBA Georges Vanbilsen, Bedrijfsrevisor	
	BVBA Van Bourgognie & C° Bedrijfsrevisoren	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***11***
	DEGREZ Maurice, EMBRECHTS Frank, MERTENS Joris, MOENS Jan, STEYAERT Sara, VANBILSEN Georges, VAN BOURGOGNIE Patrick, VAN DER SCHUEREN Veerle, VAN IMPE Herman Jan, VAN PETERGEM Geert, WIJNANTS Roland	
• Polaris International	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA CFD - Bedrijfsrevisoren	
	Maatschap – Société de droit commun Franceus Robrechts Lenaerts Kennof Bedrijfsrevisoren – Réviseurs d'entreprises	
	BVBA Toon Kennof Bedrijfsrevisoren & C°	
	BVBA – SPRL Robrechts & Partners	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***04***
	FRANCEUS Bart, KENNOF Toon, LENAERTS Monika, ROBRECHTS Peter	
• Alliott Group	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA VCLJ Bedrijfsrevisoren	
	BVBA Eddy Loots, bedrijfsrevisor	
	BVBA Van Cakenberghe & Partners	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***03***
	JOOS Ronny, LOOTS Jean-Paul, VAN CAKENBERGHE Hendrik	
• Fidunion	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA – SPRL Paul Lurkin & C°	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***02***
	de MEESTER de BETZEBBROEC Eric, LURKIN Paul	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques) ayant un autre enregistrement	
	LURKIN Paul	***France (CRCC Paris)***
• Kreston International	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA - SPRL Constantin Van Asbroeck	
	BVBA Van Asbroeck	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***01***
	VAN ASBROECK René	

	Autres réviseurs d'entreprises (personnes physiques) relevant du réseau international	***01***
	ABBATE Bruno (via Alter Audit – société luxembourgeoise)	
• ACF Group	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	SPRL Haag, Moreaux & Cie Liens avec Fiduciaire internationale, Fiduciaire de l'Ardenne et HMS Fiduciaire	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***02***
	HAAG Michel, MOREAUX Stéphan	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques) ayant un autre enregistrement	
	HAAG Michel	***GD Lux (IRE)***
	MOREAUX Stéphan	***GD Lux (IRE)***
• AGN International	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA Vyvey & C° - Bedrijfsrevisor	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***01***
	VYVEY Steven	
• AGN International (via DSA International)	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA – SPRL Linet & Partners	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***01***
	LINET Michel	
• TIAG	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA De Neef & Partners, Bedrijfsrevisoren	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***01***
	DE NEEF Willy	
• INAA Group	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA Jos Vanhees	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***01***
	VANHEES Jozef	
• Integra International	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***01***
	DE MEY Johan	

C. Autres réseaux ou petites structures spécifiques à la Belgique
Représentants en Belgique parmi les membres de l'IRE
Nombre de réviseurs relevant de ces réseaux ou de petites structures et agrément dans d'autres pays

Autres réseaux nationaux	Réviseur(s) d'entreprises inscrit(s) sur le registre public belge relevant de ce réseau	Autre enregistrement
• BCPA	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA Bedrijfsrevisoren De Mey & C°	
	BVBA D. De Voogt, bedrijfsrevisor	
	BVBA Willy Dooms Bedrijfsrevisor B.V.B.A.	
	BVBA – SPRL Frans Elpers & Partners Bedrijfsrevisoren	
	SPRL Emmanuel Grawez – Réviseur d'entreprises	
	BVBA J.-B. Ronse De Craene & C°	
	BVBA R. Vos & Partners, Bedrijfsrevisoren	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***15***
	DE MEY Willy, DENAYER Yves, DE VOOGT Daniël, DOMS Willy, ELPERS Frans, GEELEN Hubert, GRAWEZ Emmanuel, HAESAERT Daniel A.P, HAUSTRAETE Jozef, MARKO Joseph, RONSE DECRAENE Jean-Benoît, SCHEERS Jean, VAN CLEEMPUT Dirk, VANOOTEGHEM Ronny, VOS Roland	
• VRC Bedrijfsrevisoren	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	CVBA Vander Donckt – Roobrouck – Christiaens Bedrijfsrevisoren	
	BVBA André Geeroms	
	BVBA Bart Roobrouck	
	BVBA Herwig Vander Donckt, Bedrijfsrevisor	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***11***
	CHRISTIAENS Yves, DECOSTER Mireille, GEEROMS André, MOTTE Brigitte, PLANQUETTE Kristof, REYNAERT Karolien, ROOBROUCK Bart, STAELENS Annemie, VANDER DONCKT Hedwig, VANDOORNE Karen, VAN STEENBERGE Bart	
• Triple A	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA Burgelman, Van Den Abeele & C°	
	BVBA C. Rombaut, Bedrijfsrevisoren	
	BVBA – SPRL Vandaele & Partners	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***09***
	BURGELMAN Alexandra, CLOQUET Jacques, DE RUDDER Dominique, DIVERS Brigitte, ROMBAUT Carl, VANDAELE Jean-Pierre, VAN DEN ABEELE Luc, VAN DEN ABEELE Luc R., VANDERLINDEN Jean-Marie	
• BST	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA – SPRL B.S.T. Réviseurs d'entreprises / Bedrijfsrevisoren	
	SPRL Frédéric Lepoutre, Réviseur d'entreprises	
	BVBA – SPRL Olivier Vertessen, Réviseur d'entreprises	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***08***
	BOUMALEK Mohammed, DUMONT Vincent, GROESSENS Tony, LEPOUTRE Frédéric, SMETS Dirk, STEINIER Benoît, TYTGAT Pascale, VERTESSEN Olivier	
• Vandelanotte	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	CVBA Vandelanotte Bedrijfsrevisoren	
	BVBA Eddy Cober Bedrijfsrevisor	
	BVBA Bedrijfsrevisor Bart Ghekiere	
	BVBA Francis Rysman Bedrijfsrevisor	
	BCBA Nikolas Vandelanotte bedrijfsrevisor	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***08***
	BOEYE Jan, COBER Eddy, GHEKIERE Bart, LOOTS Eddy, RYSMAN Francis, VAN BELLEGHEM Sofie, VANDELANOTTE Koenraad-Hein, VANDELANOTTE Nikolas	
• BBDH-Bedrijfsrevisoren	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA Blommaert & C° Bedrijsrevisor	
	BVBA Verheyden, Heyvaert & C°	
	BVBA Veerle Verdegem & C°	

	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***06***
	BLOMMAERT Johnny, BOSMAN Bart, DELAHAYE Eric, HEYVAERT Geert, VERDEGEM Veerle, VERHEYDEN Karel	
• BMA	BVBA - SPRL Buelens, Mathay, Matis & Associates	
	BVBA - SPRL Buelens Geneviève & C° - Réviseurs d'entreprises	
	SPRL E. Mathay & C°	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***05***
	BUELENS Geneviève, CAMBRON Virginie, FURER Samantha, MATHAY Eric, MATIS Christiane	
• A Audit	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA Bedrijfsrevisor Graré & C°	
	BVBA Huygens & C°, bedrijfsrevisoren	
	BVBA Eric Van der Veken & C°	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***04***
	FIERENS Marc, GRARE Frank, HUYGENS Jan, VAN DER VEKEN Eric	
• VPC Réviseurs d'entreprises	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	SPRL Vedrin, Prignon, Celen, Réviseurs d'entreprises	
	SPRL CELEN Pascal, Réviseur d'entreprises	
	SPRL Jean-Louis PRIGNON, réviseur d'entreprises	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***03***
	CELEN Pascal, GARRAIS Grace, PRIGNON Jean-Louis	
• BBMB Geassocieerde Bedrijfsrevi-soren	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA BB&B Bedrijfsrevisoren	
	BVBA Beernaert Bedrijfsrevisor	
	BVBA Bloemen F & C° Bedrijfsrevisoren	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***03***
	BEERNAERT Ingeborg, BLOEMEN Frank, MAEYNINCKX Roger	
• DCB	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	SPRL DCB Collin & Desablens	
	SPRL Emmanuel Collin	
	SPRL Victor Collin	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***03***
	COLLIN Emmanuel, COLLIN Victor, DELWARDE Pierre	

Autres petites structures	**Réviseur(s) d'entreprises inscrit(s) sur le registre public belge relevant de ce réseau**	**Autre enregistrement**
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	SPRL Joiris, Rousseaux & C°, Réviseurs d'entreprises	
	SPRL Jean-Marie Joiris Réviseur d'entreprises	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***06***
	DENYS Joëlle, GONET Sébastien, HAEGEMAN Jean-Michel, JOIRIS Jean-Marie, PRUNEAU Alexis, ROUSSEAUX Bernard	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA De Roover & C° Bedrijfsrevisoren	
	BVBA Ann Willekens, Bedrijfsrevisor	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***05***
	BOONEN Stefan, DE ROOVER Guy, SCHILTZ Dirk, SCHOUTEET André, WILLEKENS Ann	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	CVBA – SPRL Dumont-Bossaert, Waltniel & C° (2 établissements)	
	BVBA – SPRL Bossaert Moreau Saman & C°	
	BVBA – SPRL Moreau-Cambier	
	BVBA Alain De Quick	
	BVBA – SPRL Dumont-Bossaert & C°	

	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***05***
	DE QUICK Alain, DUMONT-BOSSAERT Annik, MOREAU Paul, SAMAN Wendy, WALTNIEL Patrick	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	SCRL Fondu, Pyl, Stassin & C° (3 établissements)	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***03***
	GIGOT Philippe, LENOIR Jacques, VANDESTEENE Philippe	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	SPRL Saintenoy, Comhaire & C°	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***03***
	COMHAIRE Paul, DEMONCEAU David, SAINTENOY Christian	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA Roels, Criel & C°, Bedrijfsrevisoren	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***03***
	CRIEL Luc, DE COCK Marc, VOSSEN Filip	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA – SPRL Bernard Bigonville & C°	
	BVBA – SPRL Michel Delhove & C°	
	BVBA – SPRL Olivier Kerkhof & C°	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***03***
	BIGONVILLE Bernard, DELHOVE Michel, KERKHOF Olivier	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques) ayant un autre enregistrement	
	DELHOVE Michel	***GD Lux (IRE)***
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	SPRL D. Leboutte & C°	
	SPRL Mouhib & C°	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***03***
	LEBOUTTE Denis, MOUHIB Jamal, RAHIER Samuel	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA Van Wemmel - Kaekebeke – Bedrijfsrevisoren	
	BVBA A. Bauwens	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***03***
	BAUWENS Albert, VAN IMPE Kathleen, VAN WEMMEL Joseph	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	Avisor	
	SCRL C² Réviseurs & associés	
	SPRL de Montpellier	
	BVBA – SPRL Charles de Streel	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***03***
	de MONTPELLIER d'ANNEVOIE Charles-Marie, DE STREEL Charles-Henry, HURTEUX Dorothée	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
(MDA)	CVBA Mertens, Dewaele, Achten & C° Bedrijfsrevisoren	
	CVBA Willy Mertens & C°, Bedrijfsrevisoren	
	BVBA Dirk Achten & Partners, Bedrijfsrevisoren	
	BVBA De Waele Frans Bedrijfsrevisor	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***03***
	ACHTEN Dirk, DEWAELE Frans, MERTENS Willy	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	SCRL DDC, Réviseurs d'entreprises	
	SPRL Delbrouck, Camarata, Gilles et Associés – Réviseurs d'entreprises	
	SCRL P.C. & C° Réviseurs d'entreprises	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***03***
	CAMMARATA Patrick, DELBROUCK Michel, GILLES Christelle	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	SPRL Hault, Nicolet & C°, Réviseurs d'entreprises	
	SPRL Hault & C°	
	SPRL Jean Nicolet, Réviseur d'entreprises	

	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***03***
	HAULT François, HAULT Philippe, NICOLET Jean	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA De Poortere, Pieters & C° Bedrijfsrevisoren	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***03***
	DE POORTERE Marc, DE POORTERE Ulrich, PIETERS Patrick	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	SPRL Christine Coyette-Vanden Bosch, Réviseur d'entreprises	
	SPRL Toubeau Thierry & C°, Réviseur d'entreprises	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***02***
	TOUBEAU Thierry, VANDEN BOSCH Christine	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	SPRL Vieira, Marchandisse et Associés	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***02***
	MARCHANDISSE Yves, MENINA VIEIRA Manuel	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	Maatschap Degrande, Verschueren & C° - Bedrijfsrevisoren	
	BVBA G. Degrande & C° - Bedrijfsrevisoren	
	BVBA Estella Verschueren & C° Bedrijfsrevisoren	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***02***
	DEGRANDE Guido, VERSCHUEREN Estella	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	SPRL Contrôle Légal des Comptes & Consultance	
	SPRL Chantal Stilmant, Réviseur d'entreprises	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques	***02***
	EL FILALI Adil, STILMANT Chantal	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	SPRL Deschamps, Godefroid, Verset & C°	
	SPRL Frédéric Verset & C°	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***02***
	DESCHAMPS André, VERSET Frédédic,	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA Beirens Stefaan Bedrijfsrevisor	
	BVBA Bedrijfsrevisor Ann Van Vlaenderen	
	BVBA WF & C° Bedrijfsrevisoren	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***02***
	BEIRENS Stefaan, VAN VLAENDEREN Ann	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA Jan de Bom van Driessche	
	BVBA Jacques Van den Abeele, Bedrijfsrevisor	
	BVBA Vanstreels, de Bom van Driessche & C°	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***02***
	DE BOM VAN DRIESSCHE Jan, VAN DEN ABEELE Jacques	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	SPRL Thissen, Kohnen, Simon & Partners	
	SPRL A. Khonen & C°	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***02***
	KOHNEN Alain, SIMON Laurent	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques) ayant un autre enregistrement	
	KOHNEN Alain	***GD Lux (IRE)***
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	CVBA W. Van den Keybus – E. Van der Jeught, Bedrijfsrevisoren	
	BVBA W. Van den Keybus	
	BVBA Erik Van der Jeught	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***02***
	VAN DEN KEYBUS Werner, VAN DER JEUGHT Erik	

Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	SPRL Poulain, Blacaen & C°	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***02***
	BALCAEN Steve, POULAIN José	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	SPRL Heynen, Nyssen & Cie – Réviseurs d'entreprises	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***02***
	HEYNEN Fabien, NYSSEN Didier	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA Nielandt, Franken & C° Bedrijfsrevisoren	
	BVBA Guy Franken, Bedrijfsrevisor	
	BVBA Nielandt & C°	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***02***
	FRANKEN Guy, NIELANDT Wouter	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA Van Rie & C°, Bedrijfsrevisoren	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***02***
	TRUYENS Els, VAN RIE Frans	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	SPRL Piton & Cie, Réviseurs d'entreprises	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***02***
	PITON Jean-Claude, PITON Valérie	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA De Mol, Meuldermans & Partners – Bedrijfsrevisoren	
	BVBA Johan De Mol	
	BVBA Kris Meuldermans	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***02***
	DE MOL Johan, MEULDERMANS Kris	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	SPRL Lambotte & Monsieur	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***02***
	LAMBOTTE Pascal, MONSIEUR Murielle	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	SPRL Jacques M.L. & Cie	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***02***
	JACQUES Marie-Luce, MONCOUSIN Michel	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA Walter Hosten, Bedrijfsrevisor	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***02***
	HOSTEN Walter, VAN IMPE Ruben	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	CVBA – SCRL André Hoste & Associés	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***02***
	BODART-HOSTE Christine, HOSTE Anne	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	SPRL De Maertelaere Jean-Jacques – Réviseur d'entreprises	
	SPRL Lafontaine, Detilleux & Cie, réviseurs d'entreprises	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***02***
	DE MAERTELAERE Jean-Jacques, LAFONTAINE Léon	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	SPRL Everaert, Frezin & Cie	
	SPRL Georges Everaert & Cie	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***02***
	EVERAERT Georges, FREZIN Olivier	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	SPRL Faingnaert, Malisse & Cie	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***02***
	MALISSE Daniel, MEUREE Frédéric	

Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA Engelen & Partners	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***02***
	BECKERS Luc, ENGELEN Hubert	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA DE BOCK BEDRIJFSREVISOREN	
	BVBA Gunter De Bock	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***02***
	DE BOCK Guido, DE BOCK Gunter	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
(CKP)	BVBA Cleppe, Keunen & Partners	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***02***
	CLEPPE Jan, VANDEWALLE Peter	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA BEDRIJFSREVISOREN BUYCK, GODEFROIDT & C°	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***02***
	BUYCK Ignaas, GODEFROIDT Jacky	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA Luc Callaert	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***02***
	CALLAERT Luc, JANSSENS Yves	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	SPRL Boulet, Bultot, Navaux & C°	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***02***
	BULTOT Serge, NAVAUX Albert	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA Briers, Bekkers & C°	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***02***
	BEKKERS Alfons, BRIERS Simon	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA Berckmoes, Langendries & Partners	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***02***
	BERCKMOES Renée, LANGENDRIES Johan	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA Theo Van Herck, Bedrijfsrevisor	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***02***
	BOESMANS Philippe, VAN HERCK Theodoor	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA J. Vande Moortel & C° Bedrijfsrevisoren	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques	***02***
	DE CLERCQ Bert, VANDE MOORTEL Johan	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA Marc Schoofs & C°	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***02***
	MARIEN Carina, SCHOOFS Marc	
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA Luc RAVERT & C°	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques)	***02***
	TIMMERMANS Evy, RAVERT Luc	
Toutes petites structures	***Réviseur d'entreprises (personne physique)***	***01***
	DEDOUIT Jean-Jacques (par ailleurs, commissaire aux comptes, associé du cabinet Caillau, Dedouit et Associés – cabinet français indépendant ayant 7 associés)	

D. Réviseurs d'entreprises travaillant seuls
Représentants en Belgique parmi les membres de l'IRE
Liste des réviseurs travaillant seuls et agrément dans d'autres pays

Réviseurs ayant une unipersonnelle		Autre enregistrement
	AELVOET Pascal BVBA - SPRL Aelvoet & Partners	
	ALAERTS Andy BVBA Andy Alaerts, Bedrijfsrevisor	
	ANDRE Evelyne SPRL Evelyne André et Cie	
	BAUWELINCK Erik BVBA Erik Bauwelinck & C°	
	BERIOT Philippe SPRL Philippe Beriot	
	BERTRAND Marie-José SPRL Bertrand et Associés - Reviseurs d'Entreprises	
	BLATON Bruno BVBA Blaton Bruno Bedrijfsrevisor	
	BOGAERT Peter BVBA Peter Bogaert	
	BRANKAER Philippe SPRL Brankaer Ph. & Partners	
	BRION Michel BVBA - SPRL Michel Brion and co	
	CAMU Patrick BVBA Patrick Camu	***GD Lux (IRE)***
	CHARLES de la BROUSSE Thibaut BVBA - SPRL Thibaut Charles de la Brousse	***GD Lux (M Just)***
	CLUKKERS Frédéric BVBA F. Clukkers, Bedrijfsrevisor	
	DE BACKER Adolf BVBA Dolf De Backer Revisor	
	DE BIE Michel BVBA De Bie & C°	
	de BONHOME Olivier BVBA - SPRL O. de Bonhome	
	DE BREMME Marc BVBA M. De Bremme & C°	
	DE DEYNE Elswinde BVBA Elswinde De Deyne	
	DELAUNAY Stephane BVBA Stephane Delaunay	***NL (NIVRA)***
	DE LILLE Johan BVBA Bedrijfsrevisor De Lille & Co	
	DE NUL Roger BVBA De Nul & C°, Bedrijfsrevisor	
	DEREMINCE Jean-Marie SPRL Jean-Marie Deremince, reviseur d'entreprises	
	DUCHATEAU Geert BVBA Geert Duchateau & C°	
	DUMORTIER Jean-Marie CVBA - SCRL Dumortier & C°	
	ERALY Patrick BVBA - SPRL Patrick Eraly & C°	
	FINAMORE Georges SPRL Georges Finamore & C° Réviseurs d'entreprises	
	FOQUE Ludo BVBA Foqué & Partners	
	FRANCOIS Jozef BVBA Jo Francois Bedrijfsrevisor	

	HOYDONCKX Marc BVBA Hoydonckx & Partners - Bedrijfsrevisoren	***GD Lux (IRE) UK (AAPA)***
	HUBERT Alain BVBA – SPRL Hubert & C° - Bedrijfsrevisor	
	HUYBRECHTS Frank BVBA Bedrijfsrevisor Fank Huybrechts	
	JACKERS Jurgen BVBA Jackers Bedrijfsrevisor	
	KESTERMANS Dominique SPRL D. Kestermans, réviseur d'entreprises	
	LANCKMAN Ben BVBA Ben Lanckman & C°, Bedrijfsrevisoren	
	LAURENT Jean SPRL J. Laurent, réviseur d'entreprises	
	LAURIJSSEN Eduard BVBA Eddy Laurijssen, bedrijfsrevisor	
	LONHIENNE Alain SPRL Alain Lonhienne Réviseur d'entreprises	
	LUTEIJN Saskia BVBA Saskia Luteijn, Bedrijfsrevisor	
	LUYTEN Marc BVBA Marc Luyten Bedrijfsrevisor	
	MASSY Marc BVBA Bedrijfsrevisor M. Massy	
	MERCKEN Wery BVBA Mercken & C°	
	MERLIN Yves-Marie BVBA – SPRL Yves Merlin	
	MEYNENDONCKX Bart BVBA Luyten, Meynendonckx & Partners – Bedrijfsrevisoren BVBA Bart Meynendonckx	
	MICHIELS Stefan BVBA Stefan Michiels	
	MISSANTE Christian BVBA – SPRL Christian Missante	
	MUSIALSKI Michel SPRL M. Musialski	
	NAESSENS Dirk BVBA Dirk Naessens	
	NEVEUX Christian SPRL Christian Neveux et associés, Réviseurs d'entreprises	
	NICOLAIJ Ira BVBA Ira Nicolaij & Partners	
	NIJS Virgile BVBA Virgile Nijs	
	PARMENTIER Guy BVBA Parmentier Guy	
	PAUWELS Paul BVBA Pauwels & Partners Bedrijfsrevisoren	
	PEREMANS Kristien BVBA Peremans & C°	
	PLATTEAU Helga BVBA Helga Platteau Bedrijfsrevisor	
	PLETTINX Jo BVBA Jo Plettinx & C°	
	POETTE Christian SPRL Poette & Cie	
	PRAET Daniël BVBA Danny Praet - Bedrijfsrevisor	
	PREUD'HOMMME André SPRL André Preud'Homme & C°	
	PRIEM Johan BVBA Johan Priem	

	ROECKENS Guy BVBA Roeckens & C°	
	SCHOOLS Roger SPRL Denebourg, Schools & Cie	
	SOHET Luc SPRL Sohet & C°	
	STEYAERT Jacques BVBA Jacques Steyaert	
	TAYLOR Peter BVBA - SPRL TAYLOR & C°	
	'T JAMPENS Maaike BVBA Maaike 't Jampens Bedrijfsrevisor	
	TORFS Stefaan BVBA Torfs Stefaan	
	VAES Dominique BVBA D.A. Vaes & C° Bedrijfsrevisor	
	VANDELANOTTE Frank BVBA Frank Vandelanotte, Bedrijfsrevisor	
	VANDENBOSCH Bruno BVBA – SPRL Bruno Vandenbosch & C° réviseur d'entreprises	
	VANDER STICHELE Ignace BVBA Ignace Vander Stichele & C°	
	VAN KERCKHOVE Paul BVBA Van Kerckhove & C°	
	VAN RYSSEGHEM Ann BVBA A. Van Rysseghem Bedrijfsrevisoren	
	VANSTEELANT Sven BVBA Vansteelant Sven, Bedrijfsrevisor	
	VAN USSEL Boudewijn BVBA Boudewijn Van Ussel & C°	
	VAN VLAENDEREN Frans BVBA F. Van Vlaenderen, bedrijfsrevisor & C°	
	VENCKEN Hubert BVBA Hubert Vencken	
	VERSTAPPEN Eli BVBA Eli Verstappen Bedrijfsrevisor	
	WATTEYNE Maria BVBA Mieke Watteyne	
	WEBER Michel BVBA – SPRL Michel Weber, Réviseur d'entreprises	
	WILMET Francis SPRL F.A. Wilmet & Cie	

Réviseurs sans unipersonnelle		Autre enregistrement
	BACQ Joëlle	
	BERTELS Eddy	
	BLUARD Roland	
	BORN Alexander	
	BORRE Werner	
	BRAECKMANS Paul	
	BRANCART Martine	
	BROOS Roger	
	BUYSSE Martine	
	CHABERT Danny	
	CLYBOUW Arnaud	
	CUPPENS Johan	
	DAERDEN Frédéric	
	DANVOYE Xavier	
	DE BRUYN Alexis	
	DE GREEF Kim	
	DEJON Bénédicte	
	DEKEYSER Yann	
	DE KLERCK Bruno	
	DEPLANCKE Mia	
	DEPOORTER Karel (lien avec Fiduciaire Van Goethem & Gekiere (IEC))	
	DEWACHTER Luc	
	GEILENKIRCHEN Pierre	
	HERMANS Dominique	
	HOF Gerard	
	INNEGRAEVE Peter	
	JOYE Claudine	
	KESTELOOT Edouard	
	KOOPMAN Vincent	
	LEJEUNE Jean-Pierre	
	LENS Serge	
	LIPTON David	***UK (ICAEW)***
	MARBAIX Martine	
	MAS Jan	
	MEYERS Robert	
	MOUY Daniel (expert-comptable français)	
	PARET Philippe	
	PIRENNE Joseph	
	QUIVY Danielle	
	ROUSERE Nicolas	
	RUTSAERT Wim	
	SPILLAERT Viviane	
	STAMMEN Luc	
	THIERI Jean-Marc	***GD Lux (IRE)***
	VAN DALE Vicky	
	VANDERHAEGEN Steven	
	VANDEURZEN Maria Helena	
	VAN GOOLEN Geert	
	VAN HULLEBUSCH Tim	
	VERBEURGT Thierry	
	VERBRUGGEN-DE WAELE Chantal	
	VERMEEREN Piet H.	***NL (NIVRA)***
	VINCENT Jean-Marie	
	WEEMAES Marc	
	WERA Michel	
	WINKIN Jacqueline	
	WOUTERS Benny	
	WYSEUR Maurice	

E. Réviseurs d'entreprises temporairement empêchés Représentants en Belgique parmi les membres de l'IRE Liste des réviseurs empêchés et agrément dans d'autres pays

		Autre enregistrement
	ALGOET Inge	
	BAEYENS Tinne	
	BLOMME Hilde	
	BONNE Erik	
	BOUSIS François	
	BULCAEN Frederic	
	COPPENS Rika	
	CORSALE Claudia	
	CRETEN Godelieve	
	DAEMS Christoph	
	DAERDEN Michel	
	DE BACKER Guy	
	DE BLIECK Caroline	
	DEFOURT Benoît	
	DE LAET Jan	
	DE LANDSHEER Jan Frank	
	DE PAEPE Marcel	
	DE ROUCK Farah	*USA (Californie)*
	DERYNCK Chris	
	DE SCHREVEL Laurent	
	DEWAELE Karel	
	DE WINTER Leny	
	DIERENS Ingeborg	
	DIRIX Didier	
	DUMOULIN Francis	
	ERCKENS Axel	
	ERNST Christophe	
	FIVEZ Pol	
	FLO Wim	
	FRAITURE Emmanuel	
	FRAITURE Jean	
	FRANCOIS Luc	
	FRANCOIS Philippe	
	FRISQUE Hugues	
	GABRIEL Vincent	
	GIANGRECO Laura	
	GOYENS Bart	
	GULDENTOPS Michel	
	GUYSENS Tom	
	HAQUET Sabrina	
	HERALY Laurence	
	HERMANS Sigrid	
	HOEBRECHS Veerle	
	IDES Christophe	
	KNEIP Nathalie	
	LAAJIMI Zoubeir	
	LAGET Lutgard	*GD Lux (IRE)*
	LAPERAL Anastasio	
	LEMMENS Winny	
	LEPOUR Wathelet	
	LEROY Chantal	
	LEVERT Cédric	
	MAES Karl	
	MARIS David	

	MERTENS Lieve	
	MEUNIER Isabelle	
	MOMMENS Patrick	
	MOORS Bruno	
	MORREEL Jan	***USA (New York)***
	MOTMANS Tom	
	NAENEN Martine	
	PELSSER Véronique	
	PINXTEREN Danny	
	PLAS Patricia	
	PLAS Thierry	
	PULINX Eric	
	RAS Davy	
	RIJMENANS Ive	
	SERHIR Hakim	
	SMITS Brecht	
	STROECKX Filip	
	SWINNEN Nico	
	TEERLYNCK Johan	
	THIRION Jean-Philippe	
	T'JOLLYN Steven	
	TRINON Sophie	
	VALCKX Patrick	
	VAN den BRANDEN Erik	
	VANDENBUSSCHE Hendrik	
	VANDEN HAUTTE Eddy	
	VAN DER BORGHT Mark	
	VANDERHEYDEN Vera	
	VAN DE SYPE Lieven	
	VAN ELSACKER Luk	
	VASTMANS Ingrid	
	VELGHE Mieke	***USA (Californie)***
	VERBIST Ludovic	
	VERCRUYSSE Marc	
	VERELLEN Geert	
	VERSCHUERE Willy	
	VESSIE Bénédicte	
	VYLS Koen	
	WIRIX Patrik	
	WITTEMANS Hilde	

CSPE – Conseil supérieur des Professions économiques

North Gate III – 6e étage – 16, Boulevard Albert II – 1000 Bruxelles

Tél. 02/277.64.11 – Fax 02/201.66.19 – E-mail: CSPEHREB@skynet.be – Internet: www.cspe-hreb.be

Etude 2009/02
du Conseil supérieur des Professions économiques
Réviseurs d'entreprises
ayant un autre agrément à l'étranger

Disclaimer

Le Conseil supérieur des Professions économiques a effectué cette étude, en prenant toutes les mesures de précaution possibles, au départ d'informations publiques disponibles sur internet **en date du 30 avril 2010** et, plus particulièrement, les informations mises à disposition par les structures internationales elles-mêmes (que ce soient des réseaux intégrés ou non) ainsi que la version électronique du registre public des réviseurs d'entreprises belge.

Le Conseil supérieur ne peut cependant garantir que cette étude empirique, effectuée à des fins purement scientifiques, est exempte de toute erreur ou information manquante dans la mesure où elle est fondée exclusivement sur des informations mises à disposition sur internet par les professionnels et les organisations dont ils relèvent.

Le Conseil supérieur ne peut dès lors être tenu pour responsable pour un éventuel préjudice qui, d'une manière ou d'une autre, pourrait être causé par l'utilisation de cette information par quiconque.

A. Liste des 21 membres du « Forum of firms » en date du 1er janvier 2010 Représentants en Belgique parmi les membres de l'IRE Nombre de réviseurs relevant de ces réseaux et agrément dans d'autres pays

Réseaux internationaux membres du « Forum of firms »	Réviseur(s) d'entreprises inscrit(s) sur le registre public belge relevant de ce réseau	Autre enregistrement
BDO International	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	CVBA BDO Atrio Bedrijfsrevisoren - Réviseurs d'entreprises (9 établissements)	USA (PCAOB)
Crowe Horwath International	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	CVBA – SCRL Callens, Guevar, Van Impe & C° (8 établissements)	
	CVBA Callens, Pirenne, Theunissen & C° Bedrijfsrevisoren (7 établissements)	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques) ayant un autre enregistrement	
	CALLENS Boudewijn	GD Lux (IRE)
		Germany (IdW)
	CALLENS Philip	GD Lux (IRE)
	GUEVAR Bertrand	France (CNCC)

Deloitte Touche Tohmatsu	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	CVBA Deloitte Bedrijfsrevisoren (5 établissements)	USA (PCAOB)
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques) ayant un autre enregistrement	
	ODENT Philippe	Burundi
		RD Congo
Ernst & Young Global Limited	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA Ernst & Young & Partners (3 établissements)	
	CVBA Ernst & Young Bedrijfsrevisoren (5 établissements)	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques) ayant un autre enregistrement	
	GUNS Marc	NL (NIVRA)
	GUS Jaak	NL (NIVRA)
JPA International	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA Van Cauter - Saeys & C°	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques) ayant un autre enregistrement	
	SNAUWAERT Erik	GD Lux (IRE)
	VAN CAUTER Willem	GD Lux (IRE)
KPMG International Cooperative	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	CVBA – SCRL KPMG Bedrijfsrevisoren - Réviseurs d'entreprises (6 établissements)	
	BVBA – SPRL KPMG & Partners (2 établissements)	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques) ayant un autre enregistrement	
	BERGER Pierre P.	UK (ICAEW)
	DESAIVE Michel	Romania (2)
	JACKERS Götwin	USA (Minesota)
	LELEU Patricia	USA (California)
	SIMONS Patrick	NL (NIVRA)
	SNIJKERS Robert	NL (NIVRA)
	VLAEMINCK Rudy	NL (NIVRA)
Moore Stephens International Limited	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	SPRL Moore Stephens RSP, Réviseurs d'entreprises (2 établissements)	
	CVBA Moore Stephens Verschelden, Bedrijfsrevisoren (3 établissements)	
	CVBA Van Havermaet Groenweghe Bedrijfsrevisoren	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques) ayant un autre enregistrement	
	ALCOVER Pierre	GD Lux (IRE)
	THUBRON Christopher	UK (ICAEW)
PKF International Limited	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	CVBA PKF Bedrijfsrevisoren (3 établissements)	USA (PCAOB)
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques) ayant un autre enregistrement	
	CLYBOUW André	GD Lux (M Just)

PricewaterhouseCoopers International	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	CVBA PwC Bedrijfsrevisoren (4 établissements)	
	SPRL PwC Audit Services (1 établissement)	
	CVBA PwC & Partners (4 établissements)	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques) ayant un autre enregistrement	
	BARTHELEMY Philippe	GD Lux (IRE)
	CASTELEIN Robert	GD Lux (IRE)
	CATTOIR François	GD Lux (IRE)
	VERMOESEN Raynald	GD Lux (IRE)

B. Autres réseaux internationaux implémentés en Belgique Représentants en Belgique parmi les membres de l'IRE Réviseurs d'entreprises ayant un enregistrement à l'étranger

Autres réseaux internationaux	**Réviseur(s) d'entreprises inscrit(s) sur le registre public belge relevant de ce réseau**	**Autre enregistrement**
Euraaudit	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	Maatschap Walkiers & C°	
	CVBA – SCRL Euraaudit de Guellinck, Réviseurs d'entreprises	
	BVBA – SPRL Degeest, Bedrijfsrevisoren – Réviseurs d'entreprises	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques) ayant un autre enregistrement	
	de GHELLINCK VAERNEWIJCK Dominique	GD Lux (IRE)
Fidunion	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA – SPRL Paul Lurkin & C°	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques) ayant un autre enregistrement	
	LURKIN Paul	France (CRCC Paris)
ACF Group	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	SPRL Haag, Moreaux & Cie Liens avec Fiduciaire internationale, Fiduciaire de l'Ardenne et HMS Fiduciaire	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques) ayant un autre enregistrement	
	HAAG Michel	GD Lux (IRE)
	MOREAUX Stéphan	GD Lux (IRE)

C. Autres réseaux ou petites structures spécifiques à la Belgique Représentants en Belgique parmi les membres de l'IRE Réviseurs d'entreprises ayant un enregistrement à l'étranger

Autres réseaux nationaux	**Réviseur(s) d'entreprises inscrit(s) sur le registre public belge relevant de ce réseau**	**Autre enregistrement**
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	BVBA – SPRL Bernard Bigonville & C°	
	BVBA – SPRL Michel Delhove & C°	
	BVBA – SPRL Olivier Kerkhof & C°	

	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques) ayant un autre enregistrement	
	DELHOVE Michel	GD Lux (IRE)
Toutes petites structures	***Réviseurs d'entreprises (personnes morales)***	
	SPRL Thissen, Kohnen, Simon & Partners	
	SPRL A. Khonen & C°	
	Réviseurs d'entreprises (personnes physiques) ayant un autre enregistrement	
	KOHNEN Alain	GD Lux (IRE)

D. Réviseurs d'entreprises travaillant seuls Représentants en Belgique parmi les membres de l'IRE Réviseurs d'entreprises ayant un enregistrement à l'étranger

Personnes travaillant seules		**Autre enregistrement**
	CAMU Patrick BVBA Patrick Camu	GD Lux (IRE)
	CHARLES de la BROUSSE Thibaut BVBA - SPRL Thibaut Charles de la Brousse	GD Lux (M Just)
	DELAUNAY Stephane BVBA Stephane Delaunay	NL (NIVRA)
	HOYDONCKX Marc BVBA Hoydonckx & Partners - Bedrijfsrevisoren	GD Lux (IRE) UK (AAPA)
	LIPTON David	UK (ICAEW)
	THIERI Jean-Marc	GD Lux (IRE)
	VERMEEREN Piet H.	NL (NIVRA)

E. Réviseurs d'entreprises temporairement empêchés Représentants en Belgique parmi les membres de l'IRE Réviseurs d'entreprises ayant un enregistrement à l'étranger

		Autre enregistrement
	DE ROUCK Farah	USA (Californie)
	LAGET Lutgard	GD Lux (IRE)
	MORREEL Jan	USA (New York)
	VELGHE Mieke	USA (Californie)

European Group of Auditors' Oversight Bodies (EGAOB)
Guidance Paper on the Cooperation Between Competent Authorities within the EU (2009)

TABLE OF CONTENTS

1. INTRODUCTION

2. DESIGNATION OF A SINGLE CONTACT POINT

3. LANGUAGE

4. TYPES OF 'INFORMATION'

5. FREE TRANSFER OF CONFIDENTIAL INFORMATION

6. COOPERATION BETWEEN COMPETENT AUTHORITIES

6.1. General

6.2. Cooperation in inspections

6.3. Cooperation in investigations

7. TRANSFER OF RECEIVED INFORMATION TO OTHER MEMBER STATES

8. TRANSFER OF RECEIVED INFORMATION TO THIRD COUNTRIES

ANNEX: LEGAL FRAMEWORK

1. Introduction

This guidance paper of the European Group of Auditors' Oversight Bodies (EGAOB) sets out a common approach for cooperation between the competent authorities of Member States with respect to audit firm and auditor oversight within the European Union, as required by the Directive 2006/43/EC[1] (the Statutory Audit Directive). This paper will be reviewed annually.

1 Directive 2006/43/EC on statutory audit of annual accounts and consolidated accounts and amending Council Directives 78/660/EEC and 83/349/EEC: http://ec.europa.eu/internal_market/auditing/directives/index_en.htm

2. Designation Of A Single Contact Point

Article 33 of the Directive states that *Member States shall ensure that regulatory arrangements for public oversight systems permit effective co-operation at Community level in respect of Member States' oversight activities*. To that end, each Member State shall make one entity specifically responsible for ensuring that cooperation.

Therefore the most effective solution would be that each Member State designates a single competent authority as a single contact point for the transfer of any information between competent authorities. This authority should be the public oversight body (=EGAOB member) to enable a smooth functioning of the exchange of information. This would also prevent any perception of a potential issue of conflict of interest (see Article 35(2) of the Directive).

In some Member States the system of public oversight comprises several competent authorities, having their own "ultimate responsibility" for specific areas of audit oversight. In such a case the first contact should be established with the entity in the Member State that is the EGAOB member that has been designated as single contact point. That entity would then transfer the request, as necessary, to the relevant competent authority. Further contacts following the request could then take place directly with the competent authority having the specific responsibilities.

It should not be necessary in all cases for requests for information to be between members of the management board of competent authorities. To facilitate effective communication between Member States under Article 36, a competent authority in a Member State should be able to accept a request for information made by someone in another competent authority

that has been given an appropriate delegated authority by the management board of their organisation.

The EGAOB agreed to draw up a contact list of persons with delegated authority to act on behalf of the competent authority that is designated as the single contact point in the Member State for exchange purposes.

3. Language

Competent authorities in Member States should communicate if possible in English, other than where an alternative language is mutually convenient. Accompanying information that is not in English can be transferred in the original language, although the transferring competent authority at its own discretion can decide to provide the receiving competent authority with a brief overall summary of that information in English.

4. Types Of 'Information'

According to Article 36(1) of the Directive, "*competent authorities shall exchange information*". Information covered by professional secrecy may not be disclosed to any other person or authority except by virtue of the laws, regulations or administrative procedures of a Member State (Article 36(2) of the Directive). However, this article shall not prevent competent authorities from exchanging confidential information (Article 36(3) of the Directive).

Thus, according to the Directive, any (confidential) information can in principle be exchanged between competent authorities. The table below contains a non-exhaustive list of the kind or nature of information that can in principle be exchanged according to the requested purposes (for inspections, investigations, etc.).

Purpose of transfer	**Kind/nature of information**
Registration / Approval	Personal data Information relevant for registration and (possible) deregistration of audit firms and/or auditors, e.g. registration decisions regarding statutory auditor(s) / audit firm(s)
Inspection / Quality assurance	Information about (pending) inspections, e.g. inspection reports Audit working papers
Discipline	Information about (pending) disciplinary proceedings against the statutory auditor(s) / audit firms(s), e.g., results of the disciplinary proceeding
Investigation	Information about (pending) investigations Results of investigative proceedings against the statutory auditor(s) / audit firm(s) Information about (pending) administrative law proceedings/regulatory penalties

5. Free Transfer Of Confidential Information

Member States may not add conditions relating to the exchange of information between competent authorities additional to those set out in Article 36 of the Directive. To do otherwise would hinder effective cooperation between Member States and defeat the objective of minimum harmonisation across the EU. In particular:

(1) No specific bilateral arrangement, such as a memorandum of understanding, needs to be concluded between competent authorities of different Member States in order for information, including confidential information, to be transferred from one competent authority to another.

(2) The competent authority transferring the information must rely on confidentiality rules of the competent authority receiving the information, provided that the information is used by the receiving competent authority for the exercise of functions within the scope of the Directive and/or in the context of administrative or judicial proceedings specifically related to the exercise of those functions (Articles 36(2), 36(3) and 36(4) of the Directive). This means that consent by the transferring competent authority is not necessary where the information is transferred to "*another person or authority*"... "*by virtue of the laws, regulations or administrative procedures of [the receiving] Member State*".

(3) Where information is to be transferred by the receiving competent authority at its discretion to another authority in that Member State, e.g. the securities regulator, for other purposes, the receiving competent authority should seek in advance the explicit consent of the transferring competent authority for the transfer of information to that other authority. The competent authority that transferred the information initially should be given the right to express consent or rejection to the further transfer.

(4) If there are legal requirements in place which require the receiving competent authority to pass on the information to another authority, then an objection to the transfer would be of no avail. Nevertheless in such a case the receiving authority should use its best efforts to protect the confidentiality of non-public information received from the transferring competent authority. The receiving competent authority should wherever possible alert the transferring authority prior to complying with the legal requirement and provide a brief notification when it has been done.

(5) Intra EU transfers do not need approval by the domestic data protection authorities. Article 1 of the Data Protection Directive (Directive 95/46/EC) states that Member States shall neither restrict nor prohibit the free flow of personal data between Member States.

6. Cooperation Between Competent Authorities

6.1. General

According to Article 36(1) of the Directive competent authorities shall cooperate with each other whenever necessary for the purpose of carrying out their respective responsibilities under this Directive. Competent authorities shall render assistance to competent authorities in other Member States. Competent authorities shall respect the principle of home-country regulation and oversight by the Member State in which the statutory auditor or audit firm is approved and the audited entity has its registered office (Article 34(1) of the Directive).

It is helpful to distinguish between the characteristics of "inspections" and those of "investigations" in order to identify the scope of Article 36 of the Directive. Inspections, which in general take place on a regular basis, should contribute to enhancing audit quality in an inspected statutory auditor or an audit firm and should be principally of a preventative nature. They should aim at building and maintaining confidence in statutory audits and thus ultimately in financial markets. Investigations cover circumstances where there is suspicion of infringement or possible violation of laws, rules or regulations.

The following general conditions should apply to the exchange of information in thecase of both investigations and inspections:

(1) The receiving competent authority should explain the purpose of the request.

(2) The information requested should be necessary and proportionate for this purpose and not obtainable otherwise. In other words, there is a need to know. A competent authority that can obtain information in other ways, for example from the group auditor in the member state of the receiving competent authority (in

the case where the group auditor already has the requested information) should not request the information from the competent authority of another Member State.

The receiving competent authority should establish the need for the request. Once this need has been established, the transferring competent authority should transfer the requested information to the receiving competent authority **without questioning the relevance of the request**.

(3) The information must relate to the carrying-out of statutory audits in the transferring Member State.

(4) According to Article 36(4) of the Directive the transferring competent authority may refuse to act on a request for information where:

> (a) supplying information might adversely affect the sovereignty, security or public order of the requested Member State or breach national security rules; or
>
> (b) judicial proceedings have already been initiated in respect of thesame actions and against the same statutory auditors or audit firmsbefore the authorities of the requested Member State; or
>
> (c) final judgment has already been passed in respect of the same actions and on the same statutory auditors or audit firms by the competent authorities of the requested Member State.

The above conditions are necessary in order to minimise cases where competent authorities are faced with:

(1) requests by competent authorities of other Member States where there is no need to know or the relevant information can be obtained otherwise;

(2) unnecessary or disproportionate burdens on their capacity.

6.2. Cooperation in inspections

The Directive requires competent authorities in Member States to inform each other in the following instances:

(1) Where a competent authority concludes that activities contrary to the provisions of the Directive are being or have been carried out on the territory of another Member State. The competent authority shall notify the competent authority of the other Member State of that conclusion in as specific a manner as possible. The competent authority of the other Member State shall take appropriate action. It shall inform the notifying competent authority of the outcome and, to the extent possible, of significant interim developments. (Article 36(5) of the Directive).

(2) Where the approval of a statutory auditor or of an audit firm is withdrawn for any reason, the competent authority of the Member State where the approval is withdrawn shall communicate that fact and the reasons for the withdrawal to the relevant competent authorities of Member States where the statutory auditor or audit firm is also approved which are entered in the first-named Member State's register in accordance with Article 16(1) point (c).

In order to further develop effective cooperation, to the extent permitted by their respective national laws and procedures and without prior request, a competent authority should supply to competent authorities in other Member States any relevant factual information available to them and which they believe to be helpful to the other competent authorities for the purposes referred to in Article 36 (1) of the Directive. This may be considered in the following instances:

(1) Disciplinary or criminal proceedings have been initiated against a statutory auditor with a registration with a competent authority in another Member State.

(2) Administrative or criminal proceedings have been initiated against an audit firm with a registration with a competent authority in another Member State.

(3) (Public) sanctions have been imposed against an audit firm and/or individual auditors with a registration with the competent authority in another Member State.

In addition, competent authorities could consider providing relevant factual information

that relates to auditors/audit firms of a public interest entities (PIE) with a listing in another Member State.

The competent authorities in the transferring Member States should meet the requests for information within a reasonable period of time, preferably not exceeding a period of one month. If the transferring competent authority is not able to supply the required information within one month, it shall notify the receiving competent authority when the information will be available.

Finally, competent authorities of the Member States should strive to develop a common approach **and seek to** coordinate inspections of the firm-wide aspects of merger structures such as KPMG Europe LLP, Ernst & Young EMEIA or similar structures in the future.

6.3. Cooperation in investigations

According to Article 36(1) of the Directive competent authorities shall exchange information and cooperate in investigations related to the carrying-out of statutory audits. For this purpose competent authorities shall, on request, and without undue delay, supply any information required (Article 36(4) of the Directive).

The information is only to be used by the receiving competent authority for the exercise of its functions within the scope of the Directive and in the context of administrative or judicial proceedings specifically related to the exercise of those functions, without prejudice to the obligations to which it is subject in judicial proceedings (Article 36(4) of the Directive).

In addition to the requirements that apply to requests for information in general (see "general" above) the transferring competent authority is obliged to supply the information relating to investigations without undue delay. If the transferring competent authority is not able to supply the required information without undue delay, it shall notify the receiving competent authority of the reasons therefore (Article 36(4) of the Directive).

According to Article 36(6) of the Directive a competent authority of one Member State may also request that an investigation be carried out by the competent authority of another Member State on the latter's territory. It may further request that some of its own personnel be allowed to accompany the personnel of the competent authority of that other Member State in the course of the investigation. The investigation shall be subject throughout to the overall control of the Member State on whose territory it is conducted. Therefore the transferring competent authority should have full discretion regarding the extent and the manner in which assistance is provided.

The purpose of the requested assistance by a competent authority in one Member State should be an investigation to detect, correct and prevent inadequate execution of a statutory audit in the transferring Member State (Article 30(1) Directive).

Given the provision of Article 36(1) ("In particular, competent authorities shall…cooperate in investigations…") there is an obligation – and not a discretion – to provide assistance in relation to an investigation on behalf of the receiving competent authority. The transferring competent authority may refuse assistance only in the cases mentioned under Article 36(6) of the Directive:

(1) such an investigation might adversely affect the sovereignty, security or public order of the requested Member State; or

(2) judicial proceedings have already been initiated in respect of the same actions and against the same persons before the authorities of the requested Member State; or

(3) final judgment has already been passed in respect of the same actions on such persons by the competent authorities of the requested Member State.

7. Transfer Of Received Information To Other Member States

Information that has been transferred by one Member State (A) to another Member State (B) may only be transferred by the receiving Member State (B) to another Member State (C), with the consent of Member State A.

EXAMPLE

Member State (A) transfers information concerning the audit of a subsidiary company to Member State (B), where the audit of the intermediate holding company takes place. Member State (C), where the audit of the parent company takes place, requests aggregated information from

Member State (B) concerning the audit of both the subsidiary and intermediate holding company.

In general, however, it would be preferable that Member State (C) should request any information directly from Member State (A), as the original source, rather than through Member State (B), as an intermediary.

This procedure respects:

(1) The principle of home-country regulation and oversight by the Member State in which the statutory auditor or audit firm is approved and the audited entity has its registered office.

(2) The purpose for which the information was initially transferred by the competent authority of a Member State.

8. Transfer Of Received Information To Third Countries

Information sent by a competent authority in one Member State (A) to a competent authority in another Member State (B) may not be transferred by the receiving Member State (B) to competent authorities in third countries. Competent authorities in third countries should direct their request to the competent authority in the Member State (A) that owns the information. This is necessary to respect the requirements of Article 47 of the Directive, which could otherwise be circumvented.

Example: The AFM in the Netherlands has no working arrangements with the competent authorities in Bermuda, unlike the AOC in Germany. If the AFM transfers information to the AOC and the AOC transfers that information to the competent authorities in Bermuda (even with the consent of the AFM), then the requirements of Article 47 of the Directive will not have been met.

Annex: Legal Framework

The cooperation between EU competent authorities is subject to the following legal framework:

Article 34 of the Directive 2006/43/EC:

Mutual recognition of regulatory arrangements between Member States

1. Regulatory arrangements of Member States shall respect the principle of home-country regulation and oversight by the Member State in which the statutory auditor or audit firm is approved and the audited entity has its registered office.

Article 36 of the Directive 2006/43/EC:

Professional secrecy and regulatory cooperation between Member States

1. The competent authorities of Member States responsible for approval, registration, quality assurance, inspection and discipline shall cooperate with each other whenever necessary for the purpose of carrying out their respective responsibilities under this Directive. The competent authorities in a Member State responsible for approval, registration, quality assurance, inspection and discipline shall render assistance to competent authorities in other Member States. In particular, competent authorities shall exchange information and cooperate in investigations related to the carrying-out of statutory audits.

2. The obligation of professional secrecy shall apply to all persons who are employed or who have been employed by competent authorities. Information covered by professional secrecy may not be disclosed to any other person or authority except by virtue of the laws, regulations or administrative procedures of a Member State.

3. Paragraph 2 shall not prevent competent authorities from exchanging confidential information. Information thus exchanged shall be covered by the obligation of professional secrecy, to which persons employed or formerly employed by competent authorities are subject.

4. Competent authorities shall, on request, and without undue delay, supply any information required for the purpose referred to in paragraph 1. Where necessary, the competent authorities receiving any such request shall, without undue delay, take the necessary measures to gather the required information. Information thus supplied shall be covered by the obligation of professional secrecy to which the persons employed or formerly employed by the competent authorities that received the information are subject.

If the transferring competent authority is not able to supply the required information without undue delay, it shall notify the receiving competent authority of the reasons therefore.

The competent authorities may refuse to act on a request for information where:

(a) supplying information might adversely affect the sovereignty, security or public order of the requested Member State or breach national security rules; or

(b) judicial proceedings have already been initiated in respect of the same actions and against the same statutory auditors or audit firms before the authorities of the requested Member State; or

(c) final judgment has already been passed in respect of the same actions and on the same statutory auditors or audit firms by the competent authorities of the requested Member State.

Without prejudice to the obligations to which they are subject in judicial proceedings, competent authorities which receive information pursuant to paragraph 1 may use it only for the exercise of their functions within the scope of this Directive and in the context of administrative or judicial proceedings specifically related to the exercise of those functions.

5. Where a competent authority concludes that activities contrary to the provisions of this Directive are being or have been carried out on the territory of another Member State, it shall notify the competent authority of the other Member State of that conclusion in as specific a manner as possible. The competent authority of the other Member State shall take appropriate action. It shall inform the notifying competent authority of the outcome and, to the extent possible, of significant interim developments.

6. A competent authority of one Member State may also request that an investigation be carried out by the competent authority of another Member State on the latter's territory. It may further request that some of its own personnel be allowed to accompany the personnel of the competent authority of that other Member State in the course of the investigation.

The investigation shall be subject throughout to the overall control of the Member State on whose territory it is conducted.

The competent authorities may refuse to act on a request for an investigation to be carried out as provided for in the first subparagraph, or on a request for its personnel to be accompanied by personnel of a competent authority of another Member State as provided for in the second subparagraph, where:

(a) such an investigation might adversely affect the sovereignty, security or public order of the requested Member State; or

(b) judicial proceedings have already been initiated in respect of the same actions and against the same persons before the authorities of the requested Member State; or

(c) final judgment has already been passed in respect of the same actions on such persons by the competent authorities of the requested Member State.

7. In accordance with the procedure referred to in Article 48(2) the Commission may adopt implementing measures in order to facilitate cooperation between competent authorities on the procedures for the exchange of information and modalities for cross-border investigations provided for in paragraphs 2 to 4 of this Article.

Table des matières
Rapport d'activités du Conseil supérieur relatif à l'année 2009

Préambule ***99***

1. Mission d'approbation des normes et des recommandations professionnelles ***101***

1.1. Nature des normes et recommandations destinées à être approuvées 101

1.2. Processus d'adoption des normes et des recommandations 101

1.3. Force contraignante des normes et des recommandations 102

1.4. Mise à disposition des normes et des recommandations 103

1.5. Normes et recommandations soumises pour approbation en 2009 103

1.5.1. Approbation en Belgique d'une norme visant à passer à terme aux normes ISA clarifiées 103

Norme du 10 novembre 2009 relative à l'application des normes ISA en Belgique 109

Avis du 1er avril 2010 relatif à l'approbation de la norme relative à l'application des normes ISA en Belgique 113

Erratum de l'avis du 1er avril 2010 115

1.5.2. Refus d'approbation en Belgique d'une norme en matière de contrôle de qualité 116

1.5.3. Demande de norme en matière de lutte contre le blanchiment de capitaux 117

2. Mission d'examen a posteriori des éléments de doctrine développés par l'IRE ***121***

2.1. Développement de la doctrine par l'IRE 121

2.2. Vérification *a posteriori* par le Conseil supérieur 121

2.3. Délai de transmission des éléments de doctrine 121

2.4. Circulaires, avis et communications transmis par l'Institut des Réviseurs d'Entreprises en 2009 121

2.5. Examen *a posteriori* effectué par le Conseil supérieur durant l'année 2009 124

3. Etudes et analyses de l'environnement national ***127***

3.1. Structure du monde de l'audit en Belgique 127

3.1.1. La problématique de la concentration du marché de l'audit au niveau européen 127

3.1.2. La problématique de la concentration du monde de l'audit en Belgique 127

3.2. Analyse des interruptions de mandats de commissaire (démissions/révocations) 136

3.2.1. Contexte légal 136

3.2.2. Champ d'application 137

3.2.3. Modalités de l'obligation de déclaration 140

3.2.4. Mission du Conseil supérieur des Professions économiques 140

3.2.5. Données statistiques relatives à 2009 142

3.2.6. Constatations 146

4. Le système de supervision publique mis en place en Belgique dans une perspective européenne ***147***

4.1. La transposition en droit belge de la directive « audit » 147

4.1.1. Article 135, § 2 du Code des sociétés 147

4.1.2. Contacts avec la Commission européenne....147
4.1.3. Aspects internationaux – inscription dans le registre public de contrôleurs et d'entités d'audit de pays tiers 148
4.1.4. Mesures en souffrance.... 148
4.1.5. Moyens affectés aux systèmes de surveillance publique en Europe 149
4.2. Transmission du budget 2009 de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises 149
4.3. Code d'éthique de l'IESBA adopté en juillet 2009 150

5. Coopération et coordination au niveau national 152
5.1. Effectivité des instances disciplinaires.... 152
5.2. Réunions de coordination au niveau national 152
5.3. Publication d'un rapport annuel commun 154
5.4. Lifting du site internet du Conseil supérieur 154
5.5. Création d'un portail commun.... 155

6. Coopération internationale.... 157
6.1. Coordination du système belge – Coopération nationale et internationale.... 157
6.1.1. Contacts au sein de l'Union européenne avec les autorités de supervision européennes . 157
6.1.2. Contacts en dehors de l'Union européenne avec l'Afrique du Sud et les Etats-Unis d'Amérique.... 157
6.2. EGAOB – Activités suivies par le Conseil supérieur des Professions économiques 159
6.2.1. Généralités 159
6.2.2. Sous-groupes de travail.... 159
6.2.3. Commentaires relatifs à certains thèmes abordés au niveau de l'EGAOB.... 159

Annexes

Annexe 1 165
Courrier adressé au Président de l'IRE en matière de lutte contre le blanchiment de capitaux

Annexe 2 167
Courrier adressé au Ministre (sans les annexes) – approbation de la norme en matière de passage aux normes ISA

Annexe 3 169
Courrier adressé au Ministre (en ce compris l'annexe au courrier) – non-approbation de la norme en matière de contrôle de qualité

Annexe 4 175
Etude 2009/01 relative à la structure du marché de l'audit en Belgique

Annexe 5 201
Etude 2009/02 relative aux réviseurs d'entreprises ayant un autre agrément à l'étranger

Annexe 6 205
Document de l'EGAOB
Guidance paper on the cooperation between competent authorities within the EU (2009)

Rapport annuel 2009 du procureur général près la Cour d'appel de Bruxelles

Conformément à l'article 43, §1er de la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises, telle que coordonnée le 30 avril 2007, le procureur général près la cour d'appel compose également le système de supervision publique qui assume la responsabilité finale de la supervision des réviseurs d'entreprises. Cette même disposition précise que les programmes de travail et les rapports d'activités des organes de supervision publique sont publiés annuellement selon les modalités fixées par l'organe visé à l'article 77, §1er, en l'espèce, le Conseil supérieur des Professions économiques.

A l'occasion du premier rapport annuel commun (de 2008), le système belge de supervision publique des réviseurs d'entreprises avait été décrit et explicité de manière circonstanciée, en indiquant notamment quel procureur général est compétent pour les différentes compétences qui lui sont dévolues par le législateur. Il y a en effet un procureur général près de chacune des cinq cours d'appel établies respectivement à Bruxelles, Liège, Mons, Anvers et Gand.

A l'occasion de ce deuxième rapport annuel commun, il s'avère intéressant d'exposer les activités exercées par le procureur général (ou plus exactement par les cinq procureurs près les cinq cours d'appel du Royaume) dans le cadre de ces compétences.

1. Le procureur général se voit confier une compétence particulière en matière de supervision publique d'agrément des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit et d'admission et inscription au registre.

En vertu de l'article 9 de la loi du 22 juillet 1953, toute décision du Conseil inscrivant (ou réinscrivant) un candidat en qualité de réviseur d'entreprises est susceptible d'un recours de la part du procureur général devant la Commission d'appel, selon les modalités prévues à l'article 64 § 2. Il en va de même de toute décision retirant la qualité de réviseur d'entreprises. Si le procureur général interjette appel à l'encontre de la décision du Conseil de l'Institut admettant (ou admettant à nouveau) un candidat en qualité de réviseur d'entreprises, il en informe simultanément le Conseil.

Dans le cadre de cette compétence, le procureur général examinera si les conditions et spécialement les conditions d'honorabilité prescrites aux articles 5 (et notamment à l'article 5,3° et 5,6°), 6 (et spécialement à l'article 6, §2, 1° et 2°), 7 (et particulièrement à l'article 7, §1er, 4° et 6°) et 8, §1er de la loi du 22 juillet 1953 sont respectées.

Le procureur général vérifie notamment, sur la base des informations communiquées par l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, si les candidats réviseurs d'entreprises n'ont pas été privés de leurs droits civils et politiques.

Une vérification des antécédents judiciaires est effectuée via le casier judiciaire central.

La Banque Nationale Générale des données de la police fédérale est également consultée par la direction de la lutte contre la criminalité économique et financière (DJF) de la police fédérale.

Pour les candidats réviseurs personnes physiques, le procureur général vérifie, en vertu de l'article 5 alinéa 1, 3° de la loi :

- si le candidat n'a pas été déclaré en faillite sans avoir obtenu la réhabilitation et n'a pas encouru une peine d'emprisonnement, même conditionnelle, de trois mois au moins pour l'une des infractions mentionnées à l'article 1er de l'arrêté royal n° 22 du 24 octobre 1934 relatif à l'interdiction judiciaire faite à cer-

tains condamnés et faillis, d'exercer certaines fonctions, professions ou activités ;

- si le candidat n'a pas été condamné du chef :
  - d'une infraction à la loi du 20 septembre 1948 portant organisation de l'Economie ;
  - d'une infraction au Code des Sociétés ;
  - d'une infraction à la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité des entreprises ou à leurs arrêtés d'exécution ;
  - d'une infraction à la législation fiscale
  - ou d'une infraction aux dispositions étrangères ayant les mêmes objets.

Pour les candidats réviseurs personnes morales (ou une autre entité), le procureur général, en vertu de l'article 6, §2, alinéa 1, 1° à 4° de la loi, vérifie si cette personne morale :

- n'a pas été déclarée en faillite,
- n'a pas obtenu un concordat judiciaire,
- n'a pas été dissoute judiciairement,
- n'a pas fait l'objet d'une mesure judiciaire ou administrative équivalente en Belgique ou à l'étranger,
- n'a pas fait l'objet en Belgique d'une condamnation pénale ou disciplinaire coulée en force de chose jugée, en application des lois et règlements visés à l'article 5, 3°, d'au moins 1.500 euros, même avec sursis, ou à l'étranger d'une peine définitive qui y entraînerait, pour un cabinet d'audit, la déchéance de cette qualité.

Le procureur général vérifie également si l'un des associés ou l'un des membres de l'organe de gestion ne se trouve pas dans l'une des situations visées à l'article 5, 3°, à moins, que dans le mois de la mise en demeure qui est faite par le Conseil, la personne concernée démissionne, selon les cas, en tant qu'associé et/ou en tant que membre de l'organe de gestion.

La banque des données du système REA-TPI (abréviation de Rechtbank Eerste Aanleg - Tribunal de Première instance) reprenant les informations concernant tous les dossiers pénaux ouverts par les procureurs du Roi du Royaume, est également consulté aux fins de vérifier si un dossier pénal n'est pas (ou n'a pas été) ouvert au nom d'un candidat réviseur.

Ces différentes vérifications doivent être exécutées à très bref délai, ce qui peut parfois poser problème lorsque des renseignements doivent être fournis notamment par des services de police, par des procureurs du Roi ou des autorités établies à l'étranger. En effet, conformément aux articles 9 et 64, §2 de la loi du 22 juillet 1953, le procureur général près la cour d'appel peut interjeter appel par pli recommandé adressé à la Commission d'appel dans un délai de quarante jours à dater de la notification.

L'examen des conditions d'honorabilité du candidat réviseur peut également s'opérer lors de la demande de prestation de serment prescrite par l'article 5, 6° de la loi du 22 juillet 1953. Cette prestation de serment sera effectuée devant la cour d'appel de Bruxelles si la prestation se fait en français ou en néerlandais ou devant la cour d'appel de Liège si le candidat réviseur souhaite prêter le serment légal en langue allemande.

L'article 2, alinéa 3 de l'arrêté royal du 30 avril 2007 relatif à l'agrément des réviseurs d'entreprises, prévoit que le président du Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises fait parvenir au (premier) président de la cour d'appel de Bruxelles, ou le cas échéant au (premier) président de la cour d'appel de Liège si la prestation de serment a lieu en langue allemande, un extrait de la décision d'admission à la prestation de serment. Le premier président de la cour d'appel avisera le procureur général de la date de l'audience où la prestation de serment pourra être reçue. Il appartient au procureur général ou à un des magistrats de son parquet général, de requérir cette prestation de serment pour autant notamment que les conditions prescrites par la loi du 22 juillet 1953 soient réunies.

Le réviseur d'entreprises est inscrit au registre public à partir du jour de sa prestation de serment, sur présentation d'un extrait du procès-verbal de la prestation de serment délivré par le greffier en chef de la cour d'appel.

L'article 10 de la loi du 22 juillet 1953 prescrit la tenue à jour par le Conseil de l'I.R.E. d'un registre public dans lequel sont enregistrés les réviseurs d'entreprises.

En janvier de chaque année, on comptabilise le nombre de réviseurs d'entreprises inscrits au tableau et sur la liste des stagiaires au 1er janvier et au 31 décembre de l'année précédente, ainsi que les mouvements intervenus durant l'année civile sur la liste notamment les inscriptions sur les listes des stagiaires, sur le tableau des réviseurs, les mises à la pension, les demandes d'omission, les suspensions, les révocations.

Les données concernant les modifications au registre en 2009 peuvent être consultées dans le rapport annuel 2009 de l'Institut des réviseurs d'entreprises (pages 169 à 173). Ces informations sont réalisées sur la base de données communiquées par les réviseurs d'entreprises jusqu'au 20 janvier 2010.

Sur la base de ces informations et d'une réponse du président de l'Institut à une demande qui lui a été adressée, le procureur général peut communiquer les éléments suivants dans le cadre de la supervision publique des réviseurs d'entreprises.

Modifications au registre en 2009

Personnes physiques :

Situation au 1er janvier 2009 : 1038 réviseurs d'entreprises dont 85 se sont déclarés temporairement empêchés d'exercer leurs missions révisorales conformément à l'article 13, §2 de la loi du 22 juillet 1953.

Evolutions durant l'année 2009 :
- Prestations de serment : + 39.
- Décès de réviseurs d'entreprises en activité: 0.
- Démission de réviseurs d'entreprises : - 39.
- Perte de la qualité de réviseur d'entreprises (article 73 loi 1953) : 0.
- Perte de la qualité de réviseur d'entreprises (article 8 de la loi 1953) : - 3.

Situation au 31 décembre 2009 : 1035 réviseurs d'entreprises dont 100 se sont déclarés temporairement empêchés d'exercer des missions révisorales conformément à l'article 13, §2 de la loi du 22 juillet 1953.

Personnes morales :

Situation au 1er janvier 2009 : 505 cabinets de révision.

Evolutions durant l'année 2009 :
- Inscriptions : + 26.
- Démissions : - 19.
- Perte de la qualité de réviseur d'entreprises (article 73 loi 1953) : 0
- Perte de la qualité de réviseur d'entreprises (article 8 loi 1953 : - 2

Situation au 31 décembre 2009 : 510 cabinets de révision.

2. Le Procureur général se voit également confier une compétence particulière dans le cadre de supervision publique en matière de la discipline professionnelle des réviseurs d'entreprises.

En vertu de l'article 48 de la loi du 22 juillet 1953, le procureur général peut saisir soit le Conseil de l'I.R.E., soit la Chambre de renvoi et de mise en état. Il peut également saisir directement la Commission de discipline en vertu de l'article 59 de cette loi étant entendu qu'il ne peut saisir directement la Commission de discipline s'il a antérieurement saisi la Chambre de renvoi et de mise en état des mêmes faits et à charge du même réviseur d'entreprises concerné.

Les décisions motivées de la Commission de discipline lui sont également notifiées sous pli recommandé à la poste en vertu de l'article 61. Il peut demander communication du dossier complet de la procédure devant la Commission de discipline et interjeter appel contre cette décision.

Les décisions motivées de la Commission d'appel lui sont également notifiées sous pli recommandé à la poste en vertu de l'article 66. Il peut demander communication du dossier complet de la procédure devant la Commission d'appel et former un pourvoi contre cette décision devant la Cour de cassation.

En matière de la discipline des stagiaires, le procureur général se voit également notifier les décisions motivées de la Commission de stage et de la Commission d'appel conformément à l'article 76 de la loi du 22 juillet 1953.

Ainsi lorsque au travers d'une procédure judiciaire, des faits infractionnels ou pouvant compromettre l'honorabilité professionnelle des réviseurs sont constatés, ils peuvent être dénoncés, par l'entremise du procureur général de la cour d'appel compétent aux instances disciplinaires des réviseurs d'entreprises.

Il importe de rappeler l'autonomie de l'action disciplinaire par rapport à l'action publique. L'action disciplinaire est en principe indépendante de l'action pénale comme de l'action civile. On se réfère à cet égard à l'article 417 du Code judiciaire, relatif au droit disciplinaire des magistrats, cette disposition étant considérée comme l'expression d'un principe général de droit applicable également en dehors du droit disciplinaire des magistrats.

L'action publique ne sera donc pas limitée, ni entravée par l'action disciplinaire, ce qui signifie que l'exercice d'une action disciplinaire, voire l'existence d'une décision disciplinaire n'empêchent en principe pas l'exercice d'une action publique en raison de mêmes faits.

On admet généralement que « le criminel ne tient pas le disciplinaire en état ». L'action disciplinaire diffère en effet en principe de l'action pénale par son fondement, sa portée et son objectif.

Une sanction disciplinaire peut donc régulièrement être infligée pour des faits donnant lieu à des poursuites pénales, sans que l'autorité disciplinaire doive attendre l'issue de celles-ci et sans méconnaître la présomption d'innocence, l'article 6.2 de la C.E.D.H. étant étranger aux procédures disciplinaires.

Mais comme l'a dit la Cour d'arbitrage, dans un arrêt du 7 décembre 1999, « *lorsque les faits peuvent aussi être qualifiés d'infractions, il peut, selon les particularités de chaque espèce, être justifié d'attendre le résultat de l'action publique avant de prendre une décision sur le plan disciplinaire* » (Cour d'arbitrage, 7 déc. 1999, no 129/99, B.6.).

Si le juge pénal a déjà prononcé une condamnation, le juge disciplinaire peut encore infliger une sanction en raison de la violation déontologique qui pourrait en résulter.

L'autorité disciplinaire peut en effet y trouver une raison particulière de prononcer à son tour une sanction pour atteinte à l'honneur ou à la dignité de la fonction.

Si le juge pénal a renvoyé des poursuites la personne poursuivie, ou a déclaré l'action publique éteinte, par exemple en raison de la prescription de l'action publique, l'autorité disciplinaire peut encore intervenir et prononcer une sanction. Un acquittement ne fait pas en soi obstacle à des poursuites disciplinaires. De même, un acquittement ou une condamnation au pénal n'exclu nullement une condamnation ou un acquittement au disciplinaire.

Le principe d'autonomie régissant l'action disciplinaire est néanmoins tempéré par le principe de l'autorité de la chose jugée d'une décision pénale, en ce sens que le juge disciplinaire devra tenir compte de l'autorité de la chose jugée rattachée à la constatation de la matérialité des faits faite par le juge pénal, laquelle lie le juge disciplinaire, qui reste néanmoins compétent pour apprécier si les faits constituent une atteinte aux règles de la profession.

Si le ministère public dénonce aux instances disciplinaires des réviseurs d'entreprises, (que ce soit Conseil ou la Chambre de renvoi et de mise en état, voire à la Commission de discipline) des faits de nature à constituer des manquements aux obligations liées à l'exercice de la profession des réviseurs d'entreprises ou encore dénonce des faits à charge de réviseurs qui ont manqué aux principes de dignité, de probité, de prudence ou de délicatesse qui font la base de la profession, un problème pourra se poser dans la mesure où le réviseur d'entreprises et les personnes à charge desquelles l'enquête est ouverte, n'auront sans doute pas la possibilité d'avoir directement l'autorisation de consulter et de prendre connaissance des pièces du dossier surtout au début de l'enquête.

Il conviendra dès lors d'apprécier dans chaque cas d'espèce si les éléments découverts lors d'une enquête menée dans le cadre d'une information ou d'une instruction, peuvent directement être communiquées aux instances disciplinaires sans compromettre l'issue du dossier répressif.

Il faudra dès lors encore examiner comment une solution pourrait être trouvée dans le cas d'espèce.

Il est également possible, spécialement lorsqu'un juge d'instruction a été saisi d'instruire certains faits, que des indices de comportements illicites qui auraient pu être commis par un réviseur d'entreprises, ne soient constatés par le procureur du Roi et dénoncés au procureur général et aux instances disciplinaires des réviseurs d'entreprises, que lors de la communication du dossier à toutes fins par le juge d'instruction au procureur du Roi. Les instructions spécialement en matière financière, peuvent être très complexes et durer plusieurs années, notamment en cas de recours à des mécanismes d'extranéité. Les faits risquent ainsi d'être dénoncés plusieurs années après leur commission, ce qui aurait pour effet de rendre les poursuites disciplinaires plus difficiles. Pendant ce temps, le réviseur d'entreprises pourrait ne pas être inquiété par les autorités disciplinaires.

En outre, les réviseurs d'entreprises exercent leurs activités sur tout le territoire national. Il se peut qu'un comportement culpeux soit constaté dans un dossier répressif ouvert dans un arrondissement ou dans un ressort de cour d'appel différent de celui de son domicile ou de son bureau. Plusieurs procureurs généraux pour-

raient ainsi avoir une compétence concurrente pour dénoncer les faits.

Les faits constatés dans un dossier ouvert dans un arrondissement judiciaire pourraient également être considérés comme isolés alors que des faits similaires auraient été commis dans plusieurs autres arrondissements. Une coordination a d'ores et déjà été mis en place.

L'article 36, § 2 de l'arrêté royal du 26 avril 2007 relatif à la surveillance, au contrôle de qualité et à la discipline des réviseurs d'entreprises confère au procureur général le pouvoir de donner au plaignant l'autorisation de prendre connaissance et le cas échéant copie (intégrale ou partielle) de la motivation de la décision de la Chambre de renvoi et de mise en état, de la Commission de discipline ou de la Commission d'appel ayant statué sur des faits faisant l'objet d'une plainte. Le procureur général examine toute demande d'accès en prenant en compte les impératifs résultant du secret professionnel du réviseur d'entreprises.

3. Le Procureur général et la coopération nationale et internationale

L'article 77, §2 de la loi du 22 juillet 1953 énonce que l'Institut, le Ministre en charge de l'Economie, le Procureur général, la Chambre de renvoi et de mise en état, le Conseil supérieur des Professions économiques, le Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire et les instances disciplinaires coopèrent entre eux autant que de besoin pour s'acquitter de leurs responsabilités respectives. Ces autorités se fournissent mutuellement assistance. En particulier, elles s'échangent des informations et coopèrent aux enquêtes relatives au déroulement des contrôles légaux des comptes.

Le paragraphe 3 de cette disposition indique en outre que l'Institut, le Ministre en charge de l'Economie, le Procureur général, la Chambre de renvoi et de mise en état, le Conseil supérieur des Professions économiques, le Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire et les instances disciplinaires coopèrent avec les autorités compétentes des Etats membres de l'Union européenne autant que nécessaire pour s'acquitter de leurs responsabilités respectives. Ces autorités se fournissent mutuellement assistance. En particulier, elles s'échangent des informations et coopèrent aux enquêtes relatives au déroulement des contrôles légaux des comptes. Il en va de même vis-à-vis des autorités compétentes d'un pays tiers en cas d'accord international à condition que celui-ci contienne une clause de réciprocité.

Il convient néanmoins de tenir compte des dispositions normatives spécifiques d'ordre public existant en matière pénale et de procédure pénale et des nécessités des procédures judiciaires et des poursuites en matière répressive.

L'article 77, §4 de la loi du 22 juillet 1953 précise que le Roi peut déterminer les modalités relatives à l'échange des informations confidentielles et à la coopération entre les autorités compétentes visées aux paragraphes 2 et 3. Cet arrêté permettra de déterminer la procédure à suivre et les limites fixées par les dispositions législatives applicables en la matière.

4. Avis de démission et de révocation en cours de mandat du contrôleur légal des comptes

L'article 38, § 2 de la directive 2006/43/CE prévoit que toute démission ou révocation du contrôleur légal des comptes en cours de mandat, doit être portée à la connaissance des différents organes composant le système de supervision publique.

Cette disposition a été intégrée en droit belge par la loi du 17 décembre 2008 par le biais du remplacement des dispositions contenues dans l'article 135 du Code des sociétés.

Cette disposition prévoit que « les commissaires sont nommés pour un terme de trois ans renouvelable.

Sous peine de dommages-interêts, ils ne peuvent être révoqués en cours de mandat que pour juste motif, par l'assemblée générale. En particulier, une divergence d'opinion sur un traitement comptable ou une procédure de contrôle ne constitue pas en soi un juste motif de révocation.

Les commissaires ne peuvent, sauf motifs personnels graves, démissionner en cours de mandat que lors d'une assemblée générale et après lui avoir fait rapport par écrit sur les raisons de leur démission. »

L'article 135, § 2 du code des sociétés impose que « la société contrôlée et le commissaire informent le Conseil supérieur des professions économiques visé à l'article 54 de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales, de la révocation ou de la démission

du commissaire en cours de mandat et en exposent les motifs de manière appropriée.

Le Conseil supérieur des Professions économiques transmet, dans le mois, cette information aux différentes composantes du système de supervision publique belge, énumérées à l'article 43 de la loi du 22 juillet 1953 créant l'Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises. »

Ces avis sont ainsi également communiqués au procureur général compétent et le cas échéant, communiqués par ce dernier au procureur du Roi compétent ratione loci aux fins d'ouvrir un dossier répressif.

5. Publication des décisions disciplinaires à charge des réviseurs d'entreprises

Les décisions disciplinaires sont publiées de manière anonyme dans les rapports annuels de l'Institut et sur son site Web (http://www.ibr-ire.be/fra/documentatie_tuchtuitspraken.aspx) sous le verbo documentation - jurisprudence disciplinaire.

Les suspensions et révocations prononcées par les instances disciplinaires des réviseurs d'entreprises seront également publiées sur le site sécurisé du ministère public « Omptranet » à l'attention des magistrats des parquets et auditorats, des parquets généraux et les auditorats généraux) afin notamment de permettre un contrôle de ces décisions et d'éviter de désigner en qualité d'expert judiciaire, un réviseur d'entreprises suspendu ou révoqué.

6. Conclusions

En conclusion, on peut dire qu'il existe une réelle volonté dans le chef du ministère public de contribuer efficacement dans le système de supervision publique des réviseurs d'entreprises et des discussions ont déjà eu lieu au sein du team de coordination du réseau d'expertise en matière économique, financière et fiscale du Collège des procureurs généraux, pour examiner comment optimaliser cette contribution.

Le système de supervision publique des réviseurs d'entreprises a réellement été mis en œuvre assez récemment. Il ne pourra que s'améliorer au fil du temps.

Rapport annuel 2009 de la Chambre de renvoi et de mise en état

Le présent Rapport a été approuvé par la Chambre de renvoi et de mise en état, à l'unanimité de ses membres , le 29 mars 2010.

I. Introduction – présentation

Le présent rapport annuel est le deuxième de la Chambre de renvoi et de mise en état (CRME), et couvre la période du 1er janvier au 31 décembre 2009, soit la deuxième année d'activités de la CRME[1].

Conformément à la structure adoptée pour le premier rapport annuel, le présent rapport contient sous son titre II les informations relatives au fonctionnement et aux activités de la CRME, dans lequel sont repris les statistiques et les informations sur le nombre de dossiers traités.

Le titre III concerne quant à lui les relations de la CRME avec les organes nationaux et internationaux de supervision publique et autres contacts externes.

Le titre IV contient enfin les conclusions, et est suivi des comptes de l'exercice écoulé.

Pour ce qui est du cadre légal et règlementaire, il est renvoyé aux exposés détaillés repris dans le précédent rapport annuel de la CRME ainsi que dans le Rapport annuel commun 2009 au Système belge de supervision publique des réviseurs d'entreprises.

II. Fonctionnement et activités de la CRME

A. Composition

La CRME compte trois directeurs portant le nom de rapporteurs dont son Président: il s'agit de Madame Anne Spiritus – Dassesse, Président, Monsieur Piet Van Baeveghem et Monsieur Laurent Guinotte, rapporteurs.

1 Le premier rapport annuel couvrait quant à lui une période supérieure à un an, soit du 27 avril 2007 au 31 décembre 2008.

B. Mode de fonctionnement

Aux termes de l'article 44 § 2[2] de la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises, coordonnée en 2007[3], les membres de la CRME forment une sorte de directoire chargé de prendre les décisions utiles. Ils exercent leurs compétences de manière collégiale, pratiquement en restant en contacts étroits et quotidiens à cet effet, et en se réunissant de manière informelle chaque fois que cela s'avère nécessaire.

A côté de ces réunions informelles, il y a aussi des réunions formelles (21 pour l'exercice écoulé). Ces dernières portent sur des questions de principe d'ordre juridique, sur des questions d'organisation et sur des dossiers individuels traités par la CRME et plus généralement, sur des questions relatives à l'exécution de ses missions.

2 «La Chambre de renvoi et de mise en état est dirigée par un organe composé de trois directeurs dont le président. Cet organe est chargé de la gestion opérationnelle de la Chambre de renvoi et de mise en état et pose tous les actes nécessaires à l'exécution des missions de la Chambre de renvoi et de mise en état. Il s'agit d'un collège qui délibère conformément aux règles habituelles des organes collégiaux, sauf exceptions déterminées par la loi ou par le Roi».

3 Ci-après dans le texte: loi créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises.

C. Les activités pendant l'exercice écoulé – statistiques[4]

C.1. En ce qui concerne le volet disciplinaire[5]

Dossiers ouverts en 2009

a) Dossiers introduits auprès de la CRME par le conseil de l'IRE

15 dossiers ont été introduits par le Conseil de l'IRE auprès de la CRME pendant l'exercice écoulé.

De ces 15 dossiers,

- 2 dossiers ont été ouverts sur plainte de tiers auprès de l'IRE ;
- 10 dossiers ont été ouverts à l'initiative de l'IRE ;
- 3 dossiers ont été ouverts à la suite d'un contrôle de qualité pratiqué par l'IRE.

La CRME a renvoyé le réviseur concerné en discipline dans 5 de ces 15 dossiers.

Dans 4 de ces 5 dossiers, le réviseur a déposé une note écrite contenant ses observations et il a communiqué des pièces justificatives dans 2 de ces 4 dossiers (voyez l'AR du 26 avril 2007, organisant la surveillance et le contrôle de qualité, article 21 § 3).

Deux de ces 5 dossiers ont déjà fait l'objet d'une décision de la Commission de discipline au cours de la même période (sanction disciplinaire).

La CRME a classé sans suite 7 de ces 15 dossiers. Il a lieu de noter que dans l'un de ces 7 dossiers, le Conseil de l'IRE proposait un renvoi en discipline.

3 de ces 15 dossiers sont toujours pendants au 31.12.2009 (instruction en cours).

b) Dossiers ouverts à la demande de la CRME

15 dossiers ont été ouverts à la demande de la CRME[6].

2 de ces 15 dossiers trouvent leur origine dans une plainte de tiers adressée directement à la CRME (article 49 de la loi créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises).

Un seul de ces 15 dossiers a été clôturé directement par la CRME (plainte « manifestement irrecevable » au sens de l'art. 49 susdit).

14 de ces dossiers sont toujours pendants au 31.12.2009 (instruction en cours).

Dossiers ouverts en 2008

- 3 dossiers ont été clôturés en 2009 et la CRME a renvoyé le réviseur en discipline dans les 3 dossiers.
- 2 de ces 3 dossiers ont déjà fait l'objet d'une décision de la Commission de discipline au cours de la même période (sanction disciplinaire).
- 11 dossiers introduits auprès de la CRME pendant l'exercice 2008 sont toujours pendants au 31.12.2009 (instruction en cours – 3 dossiers en délibéré au niveau de la CRME). La CRME a désigné dans 4 de ces 11 dossiers un collège d'experts conformément à l'article 49 § 2 de la loi créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises.

C.2. En ce qui concerne l'approbation des conclusions des contrôles de qualité

Au 31 décembre 2009, la CRME s'était vu soumettre 178 dossiers de contrôle de qualité dont 173 d'entre eux ont été traités au cours de l'exercice écoulé.

4 Il y a lieu de constater ici que tant le nombre de dossiers traités par catégorie que la catégorisation elle-même des dossiers divergent parfois de ce qui est présenté par l'IRE dans son rapport annuel. Ces divergences ne sont pas significatives et elles résultent naturellement de la différence existant dans la classification des dossiers établie respectivement par la CRME et l'IRE, et des procédures distinctes à mener par ces organismes dans le cadre général de la supervision publique.

5 Tout dossier non qualifié par l'IRE de « *Contrôle de Qualité* », est qualifié au niveau de la CRME, pour des raisons purement administratives, de dossier « *disciplinaire* » (avec référence concordante), et ce, quelle que soit la décision finale de la CRME (renvoi en discipline ou non).

6 Il y a lieu d'y ajouter 6 dossiers ouverts sur base de l'information transmise à la CRME par le Conseil de l'IRE, constituée de la *« décision »* du Conseil de l'IRE de classer un dossier ouvert à son initiative. Le Conseil de l'IRE a adressé à la CRME 31 « *décisions* » de ce type au cours de l'exercice écoulé. Ces dossiers sont transmis à la CRME pour information. En effet, en vertu de l'article 47 de la loi créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises, le Conseil de l'IRE ne doit formellement saisir la CRME dans les dossiers dont il s'est lui-même saisi d'initiative que «*lorsqu'il estime que les faits doivent donner lieu à à des poursuites disciplinaires*».

Ces dossiers se rapportent à des contrôles de qualité couvrant les 3ième et 4ième trimestres 2008 et l'exercice 2009 jusques et y compris le mois de septembre 2009.

Dans 156 de ces dossiers, la CRME a approuvé les conclusions des contrôles de qualité approuvés par le Conseil de l'IRE sans demande d'information ou d'instruction complémentaire.

Dans 5 des 17 dossiers (173-156) où elle a fait une telle demande complémentaire, la CRME a sollicité du Conseil de l'IRE de faire procéder à un contrôle de qualité rapproché et ce, contrairement à la conclusion que ce dernier lui avait proposée.

La CRME a examiné ces dossiers en ayant égard aux normes applicables en l'espèce et aux notes de travail et aux guides de contrôle remplis par les contrôleurs dans ces dossiers spécifiques.

C.3. La CRME a approuvé la liste annuelle des contrôles de qualité à effectuer par le conseil de l'IRE pour l'exercice 2009.

C.4.La CRME a validé le tableau des inspecteurs.

D. Quelques décisions de la CRME au cours de l'exercice écoulé, significatives quant aux principes

Contrôle de qualité :

Les conclusions des contrôles de qualité approuvés par le Conseil de l'IRE, doivent être approuvées par la CRME (articles 46, §1, f et 50 de la loi créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises).

Dans un dossier, la CRME a étendu le champ d'application d'un contrôle de qualité rapproché à mener auprès d'un réviseur d'entreprises. Dans le cas d'espèce, le Conseil de l'IRE avait relevé divers manquements dans le chef du réviseur, pour n'en retenir que certains à l'appui d'une conclusion de contrôle de qualité rapproché. La CRME, tout en approuvant la proposition de contrôle de qualité rapproché, a toutefois renvoyé le dossier au Conseil de l'IRE pour qu'il l'étende à tous les manquements constatés.

Conflit d'intérêt – Indépendance :

Dans un dossier, la CRME a approuvé les conclusions d'un contrôle de qualité approuvé par le Conseil de l'IRE sous réserve que l'épouse du réviseur, …(de son état), ne soit pas active ou intéressée dans une des sociétés de …(même activité que celle de l'épouse) audités par ce réviseur.

Injonction :

Le Conseil de l'IRE avait demandé à la CRME de renvoyer un réviseur en discipline au motif qu'il n'avait pas respecté l'injonction que l'IRE lui avait délivrée en application de l'art. 36 § 3[7] de la loi créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises.

La CRME a décidé de ne pas renvoyer le réviseur devant la Commission de discipline, aux motifs que les éléments de fait du dossier (que la CRME développe dans sa décision) l'ont amenée à conclure qu'au moment de la décision du Conseil de proposer le renvoi en discipline, il n'y avait pas de nouvelle charge suffisante de nature à justifier dans le chef du Conseil de l'IRE, de transformer l'injonction originaire en une proposition de renvoi en discipline.

Délai raisonnable :

La CRME a été confrontée à la question du délai raisonnable, le réviseur poursuivi contestant le renvoi en discipline en estimant que le Conseil de l'IRE avait tardé dans l'instruction du dossier.

Dans le cas d'espèce, la CRME a pris position sur le délai raisonnable, tout en veillant expres-

7 Art. 36, §1. Si le Conseil a connaissance du fait qu'un réviseur d'entreprises a un comportement contraire aux obligations décrites à l'article 14, § 3, ou s'il ne donne pas une suite appropriée aux dispositions visées aux articles 32, § 2 ou 33, § 5, il peut, d'initiative, ou à la demande de la Chambre de renvoi et de mise en état, lui enjoindre de mettre un terme à la situation contestée endéans un délai et de la manière qu'il détermine.
Cette injonction peut être imposée sans préjudice d'un renvoi éventuel de ce réviseur d'entreprises devant les instances disciplinaires pour les mêmes faits que ceux à la base de l'injonction.
§ 2. Si le réviseur d'entreprises n'y donne pas suite de manière satisfaisante dans le délai imparti, le Comité exécutif peut infliger des mesures d'ordre provisoires conformément aux articles 38 à 40.
§ 3. Le non-respect de l'injonction visée au paragraphe 1er peut, en tant que tel, faire l'objet d'une sanction disciplinaire.

sément à préserver la compétence de l'instance disciplinaire à ce sujet.

Voyez également sur cette question : une décision récente du 15.12.2009 de la Commission de discipline (N) dans un autre dossier.

Plainte :

L'article 4 § 2 de l'AR du 26 avril 2007 définit la plainte : « Est considérée comme une plainte toute communication à l'Institut, nominative, datée et signée, de reproches à l'encontre d'un réviseur d'entreprises, pour autant que celle-ci soit présentée explicitement et expressément comme une plainte. »

La CRME a eu l'occasion au cours de l'exercice écoulé de faire application de cette définition dans deux dossiers individuels, en assimilant à une plainte la requête d'un tiers qui avait formulé des reproches à l'encontre d'un réviseur, d'y faire donner par l'IRE la suite qui s'impose.

Plainte manifestement irrecevable :

L'article 49 § 1er de la loi créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises stipule : « Lorsqu'elle est saisie d'une plainte, la Chambre de renvoi et de mise en état requiert le Conseil d'instruire la plainte qu'elle a reçue à l'encontre d'un réviseur d'entreprises et de lui faire rapport, à moins que la plainte ne soit manifestement irrecevable ou non fondée. »

La CRME a été saisie d'une plainte de tiers « manifestement irrecevable » et qu'elle a jugée comme telle : le réviseur d'entreprises concerné avait démissionné et sa démission avait été acceptée par l'IRE avant même que le législateur n'institue la CRME et qu'elle puisse exercer ses compétences. Celle-ci était par conséquent sans compétence vis-à-vis de l'ex réviseur.

E. Application de l'article 135 du Code des Sociétés pendant l'exercice écoulé

L'article 135 du Code des Sociétés stipule :

« §1. Les commissaires sont nommés pour un terme de trois ans renouvelable. Sous peine de dommages-intérêts, ils ne peuvent être révoqués en cours de mandat que pour juste motif, par l'assemblée générale. En particulier, une divergence d'opinion sur un traitement comptable ou une procédure de contrôle ne constitue pas en soi un juste motif de révocation.

Les commissaires ne peuvent, sauf motifs personnels graves, démissionner en cours de mandat que lors d'une assemblée générale et après lui avoir fait rapport par écrit sur les raisons de leur démission.

§2. La société contrôlée et le commissaire informent le Conseil supérieur des Professions économiques visé à l'article 54 de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales, de la révocation ou de la démission du commissaire en cours de mandat et en exposent les motifs de manière appropriée.

Le Conseil supérieur des Professions économiques transmet, dans le mois, cette information aux différentes composantes du système de supervision publique belge, énumérées à l'article 43 de la loi du 22 juillet 1953 créant l'Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises. »

Cet article met une information importante à la disposition de la CRME.

Au cours de l'exercice écoulé, le Conseil supérieur des Professions économiques (CSPE) a transmis à la CRME 83 informations concernant la révocation ou la démission de « commissaire en cours de mandat ».

La CRME a généralement pris acte de cette information. Toutefois, dans un petit nombre de dossiers, 3 dossiers, elle a estimé utile de suivre l'évolution de la situation de près. Ces dossiers sont mis sous ce qu'elle appelle « close-monitoring ».

La CRME veille à s'assurer[8], en substance, que la révocation/démission du réviseur ne cache pas

8 La CRME a eu un échange de correspondance avec l'IRE à ce sujet: elle a voulu savoir quel était le traitement exact réservé par l'IRE aux informations transmises par le Conseil supérieur des Professions économiques, le CSPE.

L'IRE lui a indiqué dans son courrier du 15.02.2010 « .... qu'il procédait à un examen systématique. Cette enquête systématique est menée sur la base de l'examen systématique des courriers transmis par le CSPE ainsi que sur l'examen des derniers comptes annuels et rapports du commissaire, et vise à s'assurer que la démission ne cache pas un éventuel désaccord quant à un traitement comptable ou une procédure de contrôle. La Commission est également attentive aux démissions qui interviendraient entre la date de la clôture de l'exercice social de la société contrôlée et la date de son assemblée générale ordinaire ce qui pourrait empêcher la délivrance d'un

un éventuel désaccord quant à un traitement comptable ou une procédure de contrôle.

La CRME est particulièrement attentive aux modalités et circonstances de la révocation/démission dont elle est informée.

Elle s'attache à vérifier qu'il ne s'agisse pas d'une révocation/démission intervenue dans une situation conflictuelle, d'une révocation/démission de convenance ou purement artificielle ne correspondant pas à la condition de « juste motif » ou de « motifs personnels graves » de l'article 135 du Code des sociétés.

III. Relation avec les organes nationaux et internationaux de supervision publique et autres contacts

Depuis sa création, la CRME a eu différents contacts avec le Président du Conseil supérieur des Professions économiques et notamment au cours de l'exercice écoulé.

La CRME a participé à plusieurs réunions organisées à l'initiative du Conseil supérieur des Professions économiques, lequel intervenait en qualité de coordinateur du Système belge de supervision publique des réviseurs d'entreprises. Outre l'échange d'information qu'ont permis ces réunions entre les différentes composantes du système de supervision publique, elles ont eu essentiellement, pour but, de mettre en place l'élaboration d'un rapport d'activités commun.

La CRME a également été officiellement consultée par le Conseil supérieur des Professions économiques à propos du projet de normes relatives au contrôle de qualité. A cette occasion, la CRME a exprimé des réserves quant à la légalité de certaines dispositions en projet.

La CRME était représentée et a participé au séminaire international organisé annuellement par l'« International Auditor Regulatory Institute » à Washington DC (USA), du 28 au 29 octobre 2009.

Ces journées d'étude se tenaient au PCAOB (Public Company Accounting Oversight Board). Elles portaient sur les compétences et moyens d'action de cet organisme américain de supervision publique, et sur un examen comparé des missions des organismes correspondants de supervision publique à travers le monde.

La CRME entretient les contacts utiles avec la Commission Européenne (DG Marché Intérieur et Services/Libre circulation des capitaux, sociétés commerciales, corporate governance - audit) et avec ses homologues des Etats – membres de l'Union Européenne.

La CRME entretient aussi des contacts réguliers avec l'IRE sur des points d'ordre technique et aux fins d'information à l'effet d'assurer adéquatement sa mission. C'est avec ce même objectif que la CRME s'est jointe à la réunion annuelle de nature scientifique organisée par l'IRE en 2009 avec les Instances disciplinaires, et qui portait sur la jurisprudence de celles-ci. Le Président de la CRME y a présenté son 1er rapport annuel.
Il en va de même avec le Service Public Fédéral Economie (SPF Economie), en ce qui concerne les aspects d'ordre normatif tant au niveau fédéral belge qu'international.

IV. Conclusions

La CRME est un organisme d'intérêt public qui a été créé en 2007.

La CRME atteint progressivement son rythme de croisière depuis le dernier trimestre 2008 et en 2009.

La CRME s'inscrit dans la dynamique générale voulue par le législateur belge, qui lui réserve un rôle essentiel dans le système de supervision publique créé par le législateur européen, en ce qui concerne le traitement des dossiers individuels.

L'année 2010 devra permettre de poursuivre dans cette voie sur les bases acquises lors des deux premiers exercices.

rapport de commissaire relative à l'exercice clôturé. Enfin, la Commission de surveillance s'assure également qu'à l'occasion de l'éventuelle démission, le commissaire a respecté le prescrit de l'article 135 du Code des sociétés en faisant rapport écrit à l'assemblée générale. »

La CRME se donne comme objectifs principaux pour la période suivante couvrant l'année 2010 de pérenniser la situation et de développer son rôle en tant qu'organe du système de supervision publique.

Ses efforts et son attention porteront tout spécialement sur les manquements constatés lors des deux premières années d'activités dans les contrôles de qualité et les dossiers de surveillance. Dans la mesure de ses attributions légales, la CRME veillera également à œuvrer à la prévention de ces manquements. Elle consultera l'IRE sur les modalités les plus appropriées à cet effet.

Par ailleurs, la CRME s'attachera à évaluer en continu ses procédures de traitement des dossiers, et veillera à en améliorer l'efficacité. A cet effet, sera examinée la question de l'opportunité d'un renforcement du soutien administratif de la CRME.

V. Comptes de la Chambre de renvoi et de mise en état pour la periode 1.01.2009 – 31.12.2009

DÉPENSES	**Euros**
Rémunérations et cotisations sociales (trois rapporteurs et une employée administrative)	263.792,47
Frais de secrétariat (télécommunication – poste et matériel bureautique)	9.159,57
Frais IT	9.590,58
Frais de représentation	798,10
Frais de déplacements (réunions internationales…)	3.777,82
Frais d'assurances	12.800,80
Frais de fonctionnement divers	1.064,96
TOTAL DES FRAIS DE FONCTIONNEMENT	300.984,30

RECETTES	
Solde reporté de l'exercice précédent	139.072,60
Contributions IRE	200.000,00
Frais de dossier réclamés aux tiers	572,45
Autres recettes (intérêts)	1.004,90
TOTAL DES RECETTES	340.649,14

SOLDE AU 1/01/2010	39.664,84

Annexe: L'état tient compte de tous les revenus et dépenses facturées et payées jusqu'à la date du 31.12.2009. Un solde positif de 39.664,84 euros a été constaté à la fin de l'année 2009, qui sera reporté à l'année suivante.

Anne Spiritus - Dassesse
Président de la CRME

VI. Table des matières du rapport annuel 2009

I. Introduction - présentation 221
II. Fonctionnement et activités de la CRME .. 221
A. Composition 221
B. Mode de fonctionnement 221
C. Les activités pendant l'exercice écoulé – statistiques 222
D. Quelques décisions de la CRME au cours de l'exercice écoulé, significatives quant aux principes. 223
E. Application de l'article 135 du Code des sociétés pendant l'exercice écoulé..... 224
III. Relation avec les organes nationaux et internationaux de supervision publique et autres contacts 225
IV. Conclusions..... 226
V. Comptes de la Chambre de renvoi et de mise en état pour la période 1.01.2009 – 31.12.2009 226
VI. Table des matières du rapport annuel 2009 226

Rapport annuel 2009 de la Commission de discipline néerlandophone de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises

La Commission de discipline agit comme autorité disciplinaire de première instance au sein de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises depuis sa création par la loi du 22 juillet 1953.

Elle est composée d'un président, magistrat nommé par le Roi, et de deux membres. Le membre indépendant de la profession de réviseur d'entreprises est désigné par le Roi ; l'autre membre est un réviseur d'entreprises nommé par le Conseil de l'Institut. Tous les membres sont nommés pour une période renouvelable de six ans. Le fait que les deux membres ne peuvent plus tous être des réviseurs d'entreprises, a pour conséquence que la majorité des membres de la Commission de discipline ne sont plus membres de l'Institut.

Le Président doit, au moment de sa nomination, encore être en fonction dans un Tribunal de commerce.

La Commission de discipline entre en action après avoir été saisie par la Chambre de renvoi et de mise en état, organe autonome par rapport à l'Institut, qui décide du renvoi (ou non) d'un dossier devant la Commission de discipline.

La Commission de discipline siège tous les mardis, à l'exception du deuxième mardi du mois de manière à disposer d'une disponibilité maximale selon les besoins. Ceci doit permettre d'assurer le traitement, le plus rapidement possible, des dossiers introduits et permettre de statuer dans le mois qui suit le traitement.

La Commission de discipline a siégé à 11 reprises en 2009, avec une composition en alternance permettant au Président effectif et aux membres effectifs empêchés de se faire remplacer respectivement par le président suppléant ou par les membres suppléants.

Les réviseurs d'entreprises qui doivent comparaître devant la Commission de discipline peuvent, outre leur présence personnelle, se faire assister et/ou représenter par un conseiller ou un confrère réviseur d'entreprises.

Cependant, lorsqu'un réviseur d'entreprises fait valoir sa défense par écrit, sa présence n'est pas requise. Dans ce cas, le dossier est traité comme une procédure contradictoire.

Les faits reprochés pour des dossiers traités durant l'année 2009 portent systématiquement sur des violations des règles éthiques et sur la violation des règles fixées de manière à assurer une pratique de qualité avec respect des principes d'indépendance.

Au cours de l'année, 11 dossiers ont été traités et 9 décisions ont été prononcées (voir ci-après).

Réprimandes :	2
Suspensions :	5
Radiation :	1
Décision intermédiaire :	1
Total :	9

Dans 4 dossiers, un appel a été introduit ;

5 décisions sont définitives.

Joris Degroote

Président de la Chambre néerlandophone de la Commission de discipline

Rapport annuel 2009 de la Commission d'appel de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises

Description du rôle et du fonctionnement de la Commission d'Appel

1. Depuis la création de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises par la loi du 22 juillet 1953, la Commission d'Appel fonctionne comme une instance disciplinaire au sein de cet Institut.

Elle est composée de trois juges professionnels nommés par le Roi, et de deux réviseurs d'entreprises élus par l'Assemblée générale de l'Institut, pour une période renouvelable de six ans.

Pour chaque membre effectif, un membre suppléant est désigné.

Depuis la modification de la loi, intervenue le 30 avril 2007, les juges professionnels doivent être en fonction au moment de leur nomination. Autrement dit, leur mandat ne pourra pas être reconduit dès qu'ils auront atteint l'âge légal de la retraite voire s'ils sont admis à la retraite avant d'avoir atteint cet âge.

Par conséquent, la Commission est composée en majorité de membres qui ne sont pas affiliés à l'Institut.

2. En règle générale, la Commission ne peut être saisie qu'à l'issue d'une décision rendue par la Commission disciplinaire en première instance.

L'appel peut être interjeté par le réviseur d'entreprises, par le Conseil de l'Institut, par le Procureur général ou par l'expert désigné le cas échéant par la Chambre de renvoi et de mise en état si cette dernière a reçu une plainte donnant lieu à une procédure disciplinaire.

Le Procureur n'a, jusqu' à présent, pas fait usage de la faculté d'interjeter appel.

L'application de la nouvelle réglementation étant de date encore trop récente, il n'y a pas eu de cas justifiant l'appel par un expert.

3. La Commission peut également être saisie par le réviseur d'entreprises dans le cas où un rappel à l'ordre été infligé par le Conseil de l'Institut. Le rappel à l'ordre constitue une nouveauté instaurée par l'article 37 de la nouvelle loi du 22 juillet 1953.

Il s'agit d'une mesure qui n'a pas sa place dans le système disciplinaire proprement dit, mais revêt dans l'esprit du législateur un caractère administratif.

La nouvelle loi du 22 juillet 1953 en fournit elle-même deux cas d'application dans son article 8 §3. Il s'agit des cas où le réviseur reste en défaut de payer tout ou partie des cotisations ou de communiquer les documents qui servent à la fixation des cotisations, ou encore de communiquer des renseignements ou documents qu'ils sont tenus de communiquer à l'Institut. En principe, ces infractions aux normes déontologiques ne donneront plus lieu à des poursuites discplinaires.

Il s'ensuit que ledit article 37 confère à la Commission une mission juridictionnelle d'ordre administrative.

4. La Commission contribue également au maintien du contrôle de qualité, par le recours aux procédures disciplinaires ouvertes dans les cas où il pourrait être question d'une violation des normes et recommandations de l'Institut.

La quasi-totalité des cas où un appel est introduit concerne la violation des règles régissant l'exercice qualitatif de la profession.

5. L'organisation des activités de la Commission est réglée par l'arrêté royal du 26 avril 2007 organisant la surveillance et le contrôle de qualité et portant règlement de discipline des réviseurs d'entreprises.

Le calendrier des audiences est arrêté au préalable, avant le début d'un exercice, et prévoit généralement au moins une audience par mois.

Les dispositions du Code judiciaire sont, en règle générale, applicables à la procédure devant la Commission d'appel.

Ceci n'empêche pas que la procédure devant les instances disciplinaires présente des aspects spécifiques, qui dérogent de la procédure habituelle telle que celle-ci se déroule devant les juridictions ordinaires. Elle a par exemple commun avec la procédure pénale qu'elle est largement orale et que les parties ne sont pas tenues de présenter un écrit de défense quelconque, à l'exception de l'acte d'appel lui-même.

A ce titre, il y a lieu de souligner qu'à la différence des décisions judiciaires habituelles, les règles relatives à la publicité des audiences et des décisions ne sont pas appliquées telles quelles ni de manière identique ; en règle, l'audience est publique.

6. La Commission d'appel ne peut développer un « plan d'action » au sens strict du terme dans la mesure où son activité est essentiellement tributaire des recours dont l'initiative ne lui appartient pas et sur lesquels elle ne peut statuer que cas par cas, comme toute instance juridictionnelle.

La Commission doit se montrer réservée et, dans une certaine mesure, rester en retrait.

La prise d'office d'initiatives ne ressortit pas à ses compétences.

Son objectif consiste à assurer, en fonction des besoins, une disponibilité maximale et à réduire de la sorte au maximum le délai de traitement des dossiers.

Il s'ensuit qu'en règle générale, les décisions interviennent dans le mois suivant l'audience.

La Commission s'attachera également à suivre les meilleures pratiques en matière de publicité des décisions rendues.

Il serait intéressant de procéder à un examen plus fouillé de l'opportunité d'un échange de décisions et des meilleures pratiques permettant aux différentes instances disciplinaires des Etats membres de l'Union européenne, d'assurer la qualité par le recours aux procédures disciplinaires.

Martine Castin

Présidente de la Chambre francophone de la Commission d'Appel

Paul Blondeel

Président de la Chambre néerlandophone de la Commission d'Appel

Aperçu des décisions rendues au cours de l'année 2009 par la Chambre néerlandophone de la Commission d'Appel

Dans l'affaire 0379/08/N (décision du 9 juin 2009), la Commission a souligné, à nouveau, l'impact d'un formalisme sans cesse croissant dans l'exercice de la profession. Un réviseur d'entreprises ne peut pas se limiter à exposer le caractère approprié des travaux de contrôle qu'il a effectués ou, de manière plus générale, qu'une norme déontologique a été prise en compte. Le professionnel doit être en mesure de démontrer la manière dont il s'y est pris pour tenir compte des normes professionnelles.

La Commission tient également à souligner l'importance pour le réviseur d'entreprises de tirer les enseignements voulus des critiques et observations formulées au terme d'un contrôle de qualité.

Enfin, la Commission insiste sur la nécessité d'observer une certaine proportionnalité entre le manquement et la sanction disciplinaire. A ce titre, on relèvera que la typologie des sanctions disciplinaires pouvant être prononcées par la Commission ne lui laisse pas suffisamment de marge que souhaitable.

L'affaire 0384/09/N (décision du 9 juin 2009) constitue un des premiers cas où un appel a été introduit à l'encontre une décision du Conseil imposant un rappel à l'ordre, conformément aux dispositions contenues dans l'article 37 (nouveau) de la loi du 22 juillet 1953.

Dans une première décision prise à l'issue de l'examen d'un grief à l'encontre de l'application

de l'article 37, la Commission avait déjà souligné le manque de consistance du dispositif légal susvisé (décision du 13 mai 2008 dans l'affaire 0371/08/N). Le pourvoi en cassation contre cette décision a du reste été rejeté par arrêt de la Cour de Cassation du 1er octobre 2009. Cet arrêt établit qu'il n'est pas possible d'imposer un rappel à l'ordre pour des faits antérieurs à la date d'entrée en vigueur de la possibilité d'imposer cette mesure.

En vertu de l'article 37, le rappel à l'ordre peut être imposé lorsque les faits reprochés, tout en étant avérés, ne justifient pas de sanction disciplinaire. L'article 37 ne se prononce cependant pas sur la possibilité (ou non) que les faits justifiant l'imposition d'un rappel à l'ordre, fassent par la suite encore l'objet d'une action disciplinaire. L'article 37 ne se prononce pas non plus sur la possibilité (ou non) que, dans le cadre d'un appel introduit par le réviseur d'entreprises, la Commission ne décide elle-même à l'unanimité que les faits faisant l'objet d'un rappel à l'ordre justifient l'imposition d'une sanction disciplinaire. Dans le chef de la Commission, une telle requalification ferait surgir d'importants problèmes quant à la transformation d'une procédure d'appel contre une décision administrative, en procédure disciplinaire.

Dans l'affaire traitée par la décision du 9 juin 2009, la Commission a relevé qu'il n'est pas possible d'imposer un rappel à l'ordre sans avoir préalablement entendu le réviseur d'entreprises au sujet des faits qui lui sont reprochés. Elle en avait déjà décidé ainsi le 13 mai 2008.

Un autre point à ne pas négliger lorsque le Conseil décide d'imposer un rappel à l'ordre est qu'il ne peut pas s'écouler un délai déraisonnablement long entre la constatation des faits et l'imposition du rappel à l'ordre.

La Commission a par ailleurs fait usage de la compétence dont elle a été investie par la loi, pour réformer la décision contestée et se substituer au Conseil aux fins d'imposer un rappel à l'ordre. Il s'agit d'une compétence atypique, dans la mesure où, en cas d'appel administratif-juridictionnel, la juridiction se limite à une décision d'annulation, mais ne peut décider par substitution. A la suite d'une éventuelle annulation, c'est à l'autorité administrative qu'il appartient de prendre une nouvelle décision.

Dans le cas examiné, la Commission a annulé la décision du Conseil en raison des vices de forme dont elle était entachée, tout en constatant, à la même occasion, que les conditions justifiant un rappel à l'ordre étaient réunies, et prononçant dès lors d'initiative l'imposition de cette mesure.

La Commission a également exposé les motifs qui, dans le cas d'espèce, sous-tendent son avis que les faits « ne justifiaient pas une procédure disciplinaire ». Il ne semble pas que l' on puisse déduire de ces termes que la Commission estime qu'il soit possible que l'introduction d'un appel à l'encontre d'une décision de rappel à l'ordre peut se transformer en procédure disciplinaire à l'encontre du réviseur d'entreprises devant la Commission.

Paul Blondeel

Président de la Chambre néerlandophone
de la Commission d'Appel

Décisions disciplinaires prononcées par les instances disciplinaires durant l'année 2009

Classement chronologique par Chambre

Commission de discipline - francophone

3 décisions prises durant l'année 2009 :

Date	N° de dossier	Sujet	Sanction disciplinaire	Statut
18/12/2009	0330/06/F	- Exercice d'une activité commerciale – article 7 *bis* ancien loi du 22 juillet 1953 - Manque de collaboration (article 3 AR 10.01.1994).	Avertissement	Décision définitive
18/12/2009	0345/07/F	- Exercice d'une activité commerciale – article 7 *bis* ancien loi du 22 juillet 1953 - Comportement indigne – art. 2 et 3 AR du 10.01.1994 - § 1.3.1 ; 3.1 ; 3.2.1 ; 3.4. ; 3.6 ; 3.12...NGR	Suspension pour une durée de 6 mois	Décision frappée d'appel
18/12/2009	0369/07/F	- Indépendance (art. 133 Code soc ; § 1.2. NGR) - Information annuelle art 32. R.O.I du 20.04.1989. - Honoraires – art 134 Code soc. - Norme relative à la formation permanente - Loi du 11 janvier 1993 relative à la prévention du blanchiment - § 1.1 ; 1.4. ; 2.4 ; 2.5....NGR.	Suspension d'un mois	Décision frappée d'appel

0330/06/F
Commission de discipline du 18 décembre 2009
(décision définitive)

- Exercice d'une activité commerciale – article 7 bis ancien loi du 22 juillet 1953

- Manque de collaboration (article 3 AR 10.01.1994).

« (…)

Dossier n° 0330/06/A(…)/F

En cause de : Monsieur [X], domicilié à (…), inscrit au tableau A des membres de l'Institut, sous le numéro (…)-F.

Vu le rapport du Conseil de l'Institut à la Commission de discipline du 7 juillet 2006 et le rapport complémentaire du 4 mai 2007;

Vu la lettre recommandée adressée le 9 avril 2008 à Monsieur [X], l'invitant à comparaître devant la Commission de discipline pour le 14 mai 2009 à 14 heures ;

Vu le mémoire déposé par Monsieur [X]

Entendu à l'audience publique du 14 mai 2009 :

Monsieur (…), membre de la Commission de discipline, en son rapport,

Monsieur [X], en ses dires et moyens de défense, étant entendu qu'il a eu la parole en dernier lieu,

Monsieur (…), représentant le Conseil de l'I.R.E.,

Le rapport du conseil de l'I.R.E.

1) Il est reproché à Monsieur [X] de ne pas avoir respecté l'article 7 bis 2° de la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises et l'article 4 de l'arrêté royal du 10 janvier 1994 relatif aux obligations des réviseurs d'entreprises.

L'article 7 bis, 2 interdit notamment aux réviseurs des activités commerciales ou des fonctions d'administrateur ou de gérant de sociétés commerciales.

Selon l'article 4, le réviseur doit, entre autres, s'abstenir directement ou indirectement de participer à la gestion de toute entreprise, au sens de l'article 1er de la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité des entreprises et d'accomplir des missions relevant spécifiquement d'une autre profession, sauf dans la mesure où celles-ci ont été déclarées compatibles avec l'exercice de la profession par la loi ou les règlements.

Le Conseil constate que Monsieur [X] exerce le mandant d'administrateur au sein de plusieurs sociétés commerciales, à savoir :

- la SA [A] depuis le 26 juin 1992
- la SA [B] pour une période de trois ans à dater du 3 avril 2003
- La SA [C] depuis le 19 décembre 2001

Monsieur [X] ne conteste pas ces faits.

2) En outre, le Conseil reproche à Monsieur [X] de ne pas avoir respecté l'article 3 de l'arrêté royal du 10 janvier 1994 relatif aux obligations des réviseurs d'entreprises.

Il est fait état à cet égard d'un manque de collaboration de l'intéressé, se traduisant par la lenteur avec laquelle il a répondu aux demandes de l'Institut et de ne pas avoir spontanément fait état de ses fonctions d'administrateur des sociétés précitées.

Monsieur [X] a été convoqué pour la première fois devant la Commission de discipline de l'Institut, le 21 novembre 2006.

L'affaire a été remise sine die afin de permettre au représentant du Conseil d'examiner les conséquences de la démission temporaire de Monsieur [X] en matière disciplinaire. Le Conseil a déposé un rapport complémentaire à ce sujet le 4 mai 2007.

Il n'est plus contesté qu'une démission temporaire d'un réviseur ne fait pas obstacle à la mise en œuvre ou à la poursuite de la procédure disciplinaire.

Par un courrier du 9 avril 2008, Monsieur [X] est finalement convoqué devant la Commission de discipline pour le jeudi 14 mai 2009 à 14 heures, soit un an plus tard.

Discussion

la demande d'omission temporaire du tableau de Monsieur [X] pour une durée de cinq ans a été acceptée le 19 juillet 2006 en manière telle que depuis cette date, les manquements qui lui sont reprochés ont cessé.

Il ressort du dossier de la procédure et des explications de Monsieur [X] ainsi que des pièces qu'il dépose que jusqu'au jour de son omission temporaire, il n'a posé aucun acte en qualité de réviseur d'entreprises, ce qui n'a au demeurant fait l'objet d'aucune contestation.

Dans son information annuelle sur son activité exercée en 2003, Monsieur [X] a signalé à l'Institut qu'il n'avait exercé aucune activité. La

Commission de surveillance a considéré qu'en réalité, cette information concernait l'année 2002, le sieur [X] ayant été réinscrit au tableau, le 12 septembre 2002 et qu'il ne satisfaisait pas aux critères de l'activité principale fondés sur l'article 3 de la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises.

Le 21 janvier 2005, le sieur [X] a fait part à la Commission de surveillance que son absence d'activités de réviseur d'entreprises s'expliquait par le fait qu'il était dans l'attente d'une association avec un confrère. A cette occasion, il a également informé la Commission qu'il exerçait un mandat d'administrateur au sein de la société [A], constituant sa seule source de revenus. La Commission a invité Monsieur [X] à régulariser sa situation pour la fin du premier semestre 2005.

A la suite d'un contrôle de qualité de son cabinet, concluant qu'il n'exerçait toujours aucune activité de réviseur et des courriers des 30 juin et 13 octobre 2005, le sieur [X] a écrit à la Commission de surveillance que son projet d'association ne s'était toujours pas réalisé et, qu'en conséquence, il s'abstenait de toute activité révisorale. Il signala encore le 19 octobre 2005 à la Commission que sa situation demeurait inchangée.

Le 10 mars 2006, le Conseil fait part à Monsieur [X] qu'il a pris connaissance de l'existence de ses mandats d'administrateurs, respectivement au sein de la SA [B], depuis le 3 avril 2003 et SA [C], depuis le 31 décembre 2004.

Le Conseil enjoint dès lors à Monsieur [X] de mettre un terme à ses mandats d'administration dans le mois.

En vue de régulariser sa situation, Monsieur [X] a demandé son omission temporaire, ce qui fut accepté le 19 juillet 2006.

Il apparaît ainsi que jusqu'au 10 mars 2006, l'Institut a toléré que Monsieur [X] exerce un mandat d'administrateur au sein de la SA [A], à la condition qu'il s'abstienne de toute activité révisorale et dans l'attente de la réalisation de son projet d'association avec un confrère. Cette tolérance a pris fin dès que l'Institut a appris que le sieur [X] exerçait en réalité deux autres mandats d'administrateur de société commerciale.

Conclusions

Il s'agit de poursuites disciplinaires diligentées pour des faits qui sont survenus entre 2002 et 2006, pour lesquels Monsieur [X] a été convoqué pour la première fois devant la Commission de discipline, le 21 novembre 2006.

Si Monsieur [X] a démissionné temporairement du tableau, le 19 juillet 2006 et a ainsi régularisé sa situation, il n'en demeure pas moins que rien ne prouve qu'il a informé en temps opportun l'Institut de ses mandats d'administrateurs au sein des sociétés SA [C] et SA [B]. L'Institut en a pris connaissance en 2006, à la suite de la consultation du Moniteur, ce qui a mis fin à la relative tolérance dont Monsieur [X] a bénéficié jusqu'à ce moment pour ce qui concernait l'exercice de son mandat au sein de la SA [A].

Force est dès lors d'admettre que Monsieur [X] a effectivement enfreint les articles 7 bis 2° de la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises, 3 et 4 de l'arrêté royal du 10 janvier 1994 relatif aux obligations des réviseurs d'entreprises.

Toutefois, il convient de tenir compte de l'ancienneté des faits et des errements de la procédure disciplinaire qui s'ensuivit mais également de la circonstance que durant toute la période au cours de laquelle il n'a pas respecté les dispositions précitées, Monsieur [X] n'a posé aucun acte en sa qualité de réviseur.

En conséquence, la Commission de discipline estime devoir infliger la peine de l'avertissement à Monsieur [X].

PAR CES MOTIFS, LA COMMISSION DE DISCIPLINE,

Statuant contradictoirement à l'égard de M. [X],

Inflige à M. [X] la peine de l'avertissement.

Ainsi signé à Bruxelles par les membres de la Commission de discipline en application de l'article 782 bis du Code judiciaire ;

(...)

Ainsi prononcé en audience publique à Bruxelles, le 18 décembre 2009, par le Président de la Commission en application de l'article 782bis alinéa 1er du Code judiciaire ;

(...) ».

0345/07/F
Commission de discipline du 18 décembre 2009
(décision frappée d'appel)

- Exercice d'une activité commerciale – article 7 bis ancien loi du 22 juillet 1953

- Comportement indigne – art. 2 et 3 AR du 10.01.1994

- § 1.3.1; 3.1; 3.2.1; 3.4.; 3.6; 3.12...NGR

« (…)

Dossier n° 0345/07/A(...)/F

En cause de: Monsieur [X], domicilié à (…), inscrit au tableau A des membres de l'Institut, sous le numéro (…).

Vu le rapport du Conseil de l'Institut de la Commission de discipline du 2 mars 2007;

Vu la lettre recommandée adressée le 9 avril 2008 à Monsieur [X], l'invitant à comparaître devant la Commission de discipline pour le 14 mai 2009 à 15h15;

Vu le mémoire déposé par Monsieur [X]

Entendu à l'audience publique du 14 mai 2009:

Monsieur (…), membre de la Commission de discipline, en son rapport,

Monsieur [X], assisté de Me (…) en ses dires et moyens de défense, étant entendu qu'il a eu la parole en dernier lieu,

Monsieur (…), représentant le Conseil de l'I.R.E., assisté de Me (…).

Monsieur [X] a exercé ses activités au travers de la société (…), jusqu'au 8 novembre 2002 et par la suite, de la société (…).

I. Il est reproché à Monsieur [X] d'avoir manqué aux justes égards dus à l'Institut des Réviseurs d'entreprises.

Le non-respect de l'article 3 de l'arrêté royal du 10 janvier 1994 relatif aux obligations des réviseurs d'entreprises.

Lors de la visite sur place du 30 novembre 2006, il a été constaté que le bilan de la société de révision [Y] mentionnait un montant de 24.000 € sous le compte de charges du poste sous-traitance.

Lors de cette visite, Monsieur [X] a précisé qu'il s'agissait d'indépendants travaillant pour lui et qu'il n'avait confié aucune prestation en sous-traitance à une SA Ets (…).

Les pièces produites par le Conseil ne permettent pas de déterminer la nature des prestations que Monsieur [X] a confié à la SA Ets (…) ainsi qu'à la SPRL (…). Il n'est toutefois pas établi qu'il s'agirait de missions relatives à des activités révisorales.

Ainsi, à défaut de preuve à cet égard, il y a lieu d'admettre qu'il a pu effectivement s'agir de prestations de nature administrative effectuées certes en sous-traitance mais dont il n'incombait pas légalement à Monsieur [X] de déclarer l'existence à la Commission de Surveillance.

L'infraction reprochée à Monsieur [X] n'est dés lors pas fondée.

II. Non-respect de l'article 7bis, 2° de la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises et l'article 4, a de l'arrêté royal du 10 janvier 1994 relatif aux obligations des réviseurs d'entreprises.

a) Il est reproché à Monsieur [X] d'avoir exercé des activités commerciales ou des fonctions d'administrateur ou de gérant de sociétés commerciales ou de société à forme commerciales, ce qui est interdit par les dispositions précitées.

Monsieur [X] reconnaît avoir été le seul associé et gérant de la SPRL (…), société civile, après l'omission de celle-ci du tableau des membres de l'Institut, en novembre 2002 afin d'apurer son passif consistant en des dettes sociales et fiscales.

Il n'est pas démenti qu'il s'est agi d'une société « dormante » qui n'a plus exercé d'activités après le mois de novembre 2002.

Le reproche fait à Monsieur [X] est effectivement fondé mais il ne justifie toutefois qu'une peine minimale.

b) Il est également reproché à Monsieur [X] d'avoir été le gérant de fait des sociétés Ets. (…)et (…).

Le Conseil fonde cette infraction sur un faisceau de présomptions, à savoir, le fait que:

les factures émises par ces sociétés ont été retrouvées au cabinet [Y] sans présenter de trace d'un envoi par la poste, en manière telle que « cette situation pourrait penser que le réviseur [X] lui-même a émis ces factures » (p. 18 du rapport). Il s'agit seulement d'une supputation et non d'une présomption qui est dépourvue de pertinence.

La citation lancée le 7 novembre 2006, par un ancien collaborateur, Monsieur (…), à l'encontre de la société [Y], mentionne qu'il a effectué des prestations au profit de la SCRL (…). A défaut de la production d'une décision judiciaire, susceptible de constituer la vérité judiciaire de ce qu'affirme le sieur (…), l'acte introductif d'instance dont se prévaut le Conseil est dépourvu de tout carac-

tère probatoire pour ce qu'il entend démontrer.

Il n'est donc pas établi que Monsieur [X] a exercé des mandats de fait dans ces sociétés commerciales.

III. Comportement indigne

a) Non-respect des articles 2 et 3 de l'arrêté royal du 10 janvier 1994 relatif aux obligations des réviseurs d'entreprises.

Cet article 2 prévoit: «Le réviseur d'entreprises doit se conformer aux dispositions légales et réglementaires ainsi qu'aux normes de révision usuelle de l'Institut…».

Quant à l'article 3, il dispose que: «Le réviseur d'entreprise doit éviter tout acte ou toute attitude qui serait contraire soit à la dignité, à la probité ou à la délicatesse».

Monsieur [X] ne conteste pas que la situation financière du cabinet [Y] était déficitaire lors de la visite sur place du 30 novembre 2006. Il a donc poursuivi ses activités révisorales à perte et a tenté, à cet effet, d'édulcorer le bilan de la société.

Il explique qu'il avait parfaitement conscience de cette situation mais a malgré tout persévéré dans ses activités en vue de retrouver une rentabilité. Il déclare par ailleurs qu'il ne pouvait envisager d'y mettre un terme au risque de perdre tout revenu et de ne plus pouvoir assurer les besoins de ses proches.

Si l'on peut comprendre, sur le plan humain, l'attitude adoptée par Monsieur [X], il n'en demeure pas moins qu'en poursuivant une activité déficitaire de réviseur il a porté atteinte à la dignité de la profession.

Monsieur [X] ne conteste pas qu'il savait que la créance de 57.219,44 € que la société [Y] détenait à charge de la succession de feu le réviseur (…) était irrécupérable et qu'il aurait dû acter cette somme en perte exceptionnelle, ce qu'il n'a pas fait pour éviter des problèmes sur le plan fiscal notamment, en manière telle que le bilan de la société [Y] a été faussé.

Par ailleurs, les comptes annuels ne comprennent pas dans leurs annexes la justification des règles comptables de continuité telle que requise par l'article 94 du Code des sociétés et de surcroît ils n'ont pas été déposés au plus tard sept mois après la date de clôture de l'exercice, conformément à l'article 98 du Code des sociétés.

Ainsi, Monsieur [X] n'a pas respecté les dispositions précitées alors qu'il s'agissait des comptes annuels de sa propre société professionnelle. Il s'agit d'un manquement grave dans la mesure où il concerne l'essence même de sa fonction de réviseur qui peut être qualifié d'indigne.

b) Non-respect de l'article 3 de l'arrêté royal du 10 janvier 1994 relatif aux obligations des réviseurs d'entreprises et des articles 7 et 32 de l'arrêté royal du 20 avril 1989 fixant le règlement d'ordre intérieur de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises.

En vertu des articles 7 et 32 précités, il incombait à Monsieur [X] de déclarer à l'Institut l'intégralité de ses honoraires perçus dans le cadre de ses activités révisorales pour la SA (…), relatifs aux compte annuels clôturés au 31 décembre 2005.

Monsieur [X] a déclaré ce qu'il qualifie d'honoraires nets, c'est-à-dire, 13.500 € moins 11.000 €, étant les honoraires de son sous-traitant, soit la somme de 2.500 €.

Les cotisations dues à l'Institut sont calculées en fonction des honoraires perçus. En vertu de l'article 7 précité, Monsieur [X] ne pouvait déduire les honoraires de son sous-traitant de ceux qu'il a perçu, en manière telle que le montant de la cotisation dont il était normalement redevable a été moindre, soit une différence de 195, 43 €.

Si cette différence n'est certes pas importante il n'en demeure pas moins que Monsieur [X] a violé les articles 7 et 32 de l'arrêté royal du 20 avril 1989 fixant le règlement d'ordre intérieur de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises et, de ce fait, à l'article 3 de l'arrêté royal du 10 janvier 1994 relatif aux obligations des réviseurs d'entreprises.

IV. Mission de révision des comptes annuels de la SA (…)

Il est reproché à Monsieur [X]:

le non-respect du paragraphe 3.12 des normes générales de révision relative au contrôle des formalités d'arrêté, d'approbation et de publication des comptes annuels et consolidés (6 septembre 1996).

le non respect des paragraphes 3.6 et 3.6.1 des normes générales de révision et du paragraphe 17 de la recommandation de révision relative aux entreprises en difficultés (3 décembre 1999).

Le non respect des paragraphes 1.3.1., 3.4., 3.4.2. et 3.7.1, des normes générales de révision ainsi que des articles 2 et 3 de l'arrêté royal du 10 janvier 1994 relatif aux obligations des réviseurs d'entreprises, plus particulièrement en ce qui concerne les amortissements et déduction de valeur et les provisions pour risques et charges.

Monsieur [X] ne conteste pas la réalité des manquements qui lui sont reprochés. Selon lui, ceux-ci s'expliquent par le fait qu'il a été piégé par son client et s'est trompé dans l'appréciation de la manière dont, dans l'urgence, il devait réagir, en manière telle qu'il n'y aurait pas lieu de lui infliger une sanction disciplinaire.

Toujours selon Monsieur [X], son erreur aurait été d'établir son rapport de commissaire entérinant l'approbation des comptes annuels de la société donnée par l'assemblée générale de celle-ci, le 27 juin 2006 afin qu'ils puissent être déposés le 29 août 2006.

Or, il résulte de sa lettre adressée le 21 juin 2006 à l'administrateur de la SA (…) que Monsieur [X] connaissait parfaitement la situation financière de la société. Il ne pouvait ignorer qu'elle devait être considérée comme une entreprise en difficulté et donc dans l'obligation d'adopter la comptabilité légalement requise dans une telle circonstance, ce qui ne fut pas le cas.

Par ailleurs, il s'avère que des travaux importants de construction d'un immeuble parking n'ont fait l'objet d'aucun amortissement «parce que le conseil d'administration ne voulait pas alourdir la perte de la société» ainsi que Monsieur [X] l'a déclaré lors de la visite du 30 novembre 2006.

Monsieur [X] prétend qu'il s'est abstenu d'évoquer ces éléments dans son rapport compte tenu de la pression dont il faisait l'objet de la part de l'administrateur délégué en vue d'éviter de précipiter la société dans

une situation catastrophique et de compromettre ainsi son redressement. Il ajoute qu'aucune conséquence préjudiciable n'est survenue pour les tiers.

Il s'avère qu'en agissant de la sorte, Monsieur [X] a effectivement violé les dispositions précitées et, en cédant aux pressions de sa cliente, manqué aux obligations essentielles de sa profession, à savoir son devoir d'indépendance et de certification des comptes.

Conclusions

Il résulte de ce qui précède que :

- les infractions sub I et II. 2 ne sont pas établies
- les infractions sub II.1, III et IV sont établies

Les infractions reprises au point IV sont particulièrement graves et injustifiables car elles portent atteinte au fondement même de la profession de réviseur d'entreprises et du serment qu'il a prêté en vue de l'exercer.

Il y a lieu de tenir compte du fait que ces infractions ont été découvertes lors de la visite du 30 novembre 2006 et ont été commises soit durant cette même année au en 2005. Elles présentent donc une certaine ancienneté et il n'apparaît pas que depuis cette époque, Monsieur [X] a commis de nouvelles infractions.

PAR CES MOTIFS, LA COMMISSION DE DISCIPLINE,

Statuant contradictoirement à l'égard de M. [X],

Inflige à M. [X] la peine de la suspension pour une durée de 6 mois.

Ainsi signé à Bruxelles par les membres de la Commission de discipline en application de l'article 782 bis du Code judiciaire ;

(…)

Ainsi prononcé en audience publique à Bruxelles, le 18 décembre 2009, par le Président de la Commission en application de l'article 782bis alinéa 1er du Code judiciaire ;

(…) ».

0369/07/F
Commission de discipline du 18 décembre 2009
(décision frappée d'appel)

- ***Indépendance (art. 133 Code soc; § 1.2. NGR***
- ***Information annuelle art 32. R.O.I du 20.04.1989.***
- ***Honoraires – art 134 Code soc.***
- ***Norme relative à la formation permanente***
- ***Loi du 11 janvier 1993 relative à la prévention du blanchiment***
- ***§ 1.1; 1.4.; 2.4; 2.5....NGR.***

« (…)

Dossier n° 0369/07/A(…)/F

En cause de: Monsieur [X], domicilié à (…), inscrit au tableau A des membres de l'Institut, sous le numéro (…).

Vu le rapport du Conseil de l'Institut de la Commission de discipline du 30 août 2007;

Vu la lettre recommandée adressée le 9 avril 2008 à Monsieur [X], l'invitant à comparaître devant la Commission de discipline pour le 14 mai 2009 à 14h30;

Vu le mémoire déposé par Monsieur [X]

Entendu à l'audience publique du 14 mai 2009:

Monsieur (…), membre de la Commission de discipline, en son rapport,

Monsieur [X], assisté de Me (…), en ses dires et moyens de défense, étant entendu qu'il a eu la parole en dernier lieu,

Monsieur (…), représentant le Conseil de l'I.R.E.,

Le rapport du Conseil de l'Institut de la Commission de discipline du 30 août 2007 fait état de 9 infractions reprochées à Monsieur [X], à savoir:

A. le non-respect des dispositions relatives à l'indépendance;
B. le non-respect de l'article 32 de l'arrêté royal du 20 avril 1989 fixant le règlement d'ordre intérieur de l'institut des réviseurs d'entreprises
C. une infraction à l'article 134 du Code des sociétés et à l'article 23 de l'arrêté royal du 10 janvier 1994 relatif aux obligations des réviseurs d'entreprises
D. le non-respect de la norme relative à la formation permanente
E. le non respect de la loi du 11 janvier 1993 relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins de blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme
F. le non-respect des normes générales de révision
G. le non-respect des paragraphes 3.5.3 des normes du 6 décembre 2002 relatives aux contrôles à opérer lors de la proposition de dissolution d'une SPRL
H. le non-respect des articles 2 et 15 de l'arrêté royal du 10 janvier 1994 relatif aux obligations des réviseurs d'entreprises
I. une infraction à l'article 3 de l'arrêté royal du 10 janvier 1994 relatif aux obligations des réviseurs d'entreprises

Les infractions qui viennent d'être évoquées sont reprochées à Monsieur [X] à la suite d'un rapport relatif à un contrôle de qualité daté du 14 octobre 2006, effectué par le réviseur désigné (…) et d'un entretien organisé le 20 avril 2007 au siège de l'Institut.

La recevabilité des poursuites

Selon l'analyse les faits relatés dans ce rapport et celui du Conseil, la période infractionnelle se situe entre les années 2004 et 2006, c'est-à-dire à une époque où était encore en vigueur l'article 18 quater de la loi du 22 juillet 1953 qui sera modifié par l'arrêté royal du 21 avril 2007, entré en vigueur le 31 août 2007.

Selon cet article 18 quater, lorsque « le Conseil a connaissance du fait qu'un réviseur a un comportement contraire au prescrit de l'article 18 ter, premier aliéna, il lui enjoint de s'y conformer endéans un délai qu'il détermine. Si le réviseur n'y donne pas suite de manière satisfaisante dans le délai imparti, le Conseil peut déférer le cas à la commission de discipline ».

L'article 18 ter premier aliéna de la loi du 22 juillet 1953, modifié par l'arrêté royal du 21 avril 2007 stipule que le Conseil de l'Institut veille à ce que les membres s'acquittent des missions qui leur sont confiées, d'une part, avec la diligence requise et, d'autre part, en toute indépendance. Sont ainsi visées, les infractions reprochées à Monsieur [X].

En vertu de l'article 39 § 1 de l'arrêté royal du 21 avril 2007, ce dernier s'applique aux procédures en cours lors de son entrée en vigueur et aux sanctions prononcées antérieurement, sans pour autant remettre en cause la validité des actes posés antérieurement à son entrée en vigueur.

Ainsi, l'article 18 quater de la loi du 22 juillet 1953 régit, en l'espèce, les actes de procédure posés avant l'entrée en vigueur de l'arrêté royal du 21 avril 2007.

Il apparaît que l'article 18 quater de la loi du 22 juillet 1953 n'exige pas que l'injonction prévue constitue un préalable obligatoire à l'intentement des poursuites disciplinaires (Cass., 11 septembre 2009, n° D.08.022.F, inédit).

C'est dès lors à tort que Monsieur [X] soutient le contraire, en manière telle que les poursuites sont recevables et la question préjudicielle qu'il demande de poser à la Cour constitutionnelle à cet égard est sans pertinence.

Les griefs

A. L'indépendance

Il ressort des éléments du dossier et du rapport du conseil que, selon un accord verbal, Monsieur [X] a travaillé pour le réviseur [A]. Ce dernier fait partie du réseau (...), regroupant des réviseurs et fiduciaires belges.

Lors de l'entretien du 20 avril 2007 au siège de l'IRE, en présence des représentants de la Commission de surveillance, Monsieur [X] a confirmé avoir signé tous les rapports de mission ponctuelle et des mandats de commissaires qui lui ont été transmis en nom propre, alors qu'il ne renseigne pas d'honoraires pour l'exécution de missions dans sa déclaration annuelle de 2005.

Il admet que ces prestations ont été en réalité facturées aux clients par le réviseur [A] qui les a mentionnées dans sa déclaration, sans qu'aucun élément du dossier n'indique qu'il se soit inquiété au sujet de la sauvegarde de son indépendance.

Il en a été de même concernant des prestations accomplies dans le cadre de la liquidation de la SPRL [AB] ainsi que pour la SA [BC], la SPRL [CD] et la SA [DE].

Dès qu'il a été interpellé par les instances de l'Institut en 2006, Monsieur [X] a facturé ses prestations directement à tous ses clients.

Ainsi, il a contrevenu de manière répétée aux articles 133, §1 du Code des sociétés et 183ter, al.1er et à l'article 2 de l'arrêté royal du 30 janvier 2001, portant exécution du Code des sociétés.

B. Non-respect de l'article 32 de l'arrêté royal du 20 avril fixant le règlement d'ordre intérieur de l'institut des réviseurs d'entreprise.

Monsieur [X] ne conteste pas le non respect de cette disposition, aujourd'hui abrogée

C. Non-respect de l'article 134, §1 du Code des sociétés applicable à l'époque des faits et de l'article 23 de l'arrêté royal du 10 janvier 1994 relatif aux obligations du réviseur d'entreprise.

Il est fait grief à Monsieur [X] de ne pas avoir tenu compte de ces dispositions définissant les conditions financières dans lesquelles un réviseur d'entreprise effectue ses missions.

Le rapport du Conseil ne contient à cet égard que des considérations d'ordre théorique et ne comporte aucun élément chiffré de nature à démontrer la réalité de l'infraction reprochée à Monsieur [X].

Ce grief est dès lors dépourvu de fondement;

D. Non-respect de l'article 1er de la Norme relative à la formation permanente

Force est de relever que le rapport du Conseil ne contient pas de précisions au sujet de l'ampleur du manquement reproché ou d'autres renseignements permettant à la Commission de discipline de se prononcer en toute objectivité.

Il s'ensuit que ce grief n'est dès lors pas fondé.

E. Non-respect de la loi du 11 janvier 1993 relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins de blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme.

Il est reproché à Monsieur [X] de ne pas avoir respecté les formes qui s'imposent aux réviseurs d'entreprises en cette matière. Il n'est pas établi que Monsieur [X] a été confronté aux situations visées par la disposition précitée. Il ne peut donc lui être reproché d'avoir négligé les formes légales prévues en cette matière.

L'article 8 de la loi du 11 janvier 1993 modifiée par la loi du 10 août 1998, prévoit que les réviseurs doivent informer la Cellule de traitement des informations financières lorsqu'ils constatent des faits qu'ils savent ou soupçonnent être liés au blanchiment de capitaux ou au financement du terrorisme. En l'espèce, rien n'indique que tel aurait été le cas.

Le Rapport du Conseil reproche en outre à Monsieur [X] de ne pas avoir respecté les articles 4 et 5 de la loi du 11 janvier 1993, à savoir l'identification de ses clients et des mandataires de ceux-ci, au moyen d'un document probant, dont il est pris copie, sur support papier ou électronique et sa conservation pendant cinq ans au moins.

L'article 4 précité mentionne toutefois que ces obligations n'existent « qu'au moment où ils [les réviseurs] nouent des relations d'affaires qui feront d'eux des clients habituels ».

A défaut de renseignements à ce sujet, il convient de conclure que rien ne démontre que Monsieur [X] était, en l'espèce, dans l'obligation de satisfaire aux prescrits des articles 4 et 5 de la loi du 11 janvier 1993.

F. Non-respect des normes générales de révision

1) non-respect des paragraphes 1.1, 1.4 et 2.1 des normes générales de révision.

Le Rapport du Conseil fait état de ce que Monsieur [X] a établi un rapport de gestion de la SA [HI] de manière sommaire et incomplète au regard des dispositions précitées parce qu'il se borne à indiquer: « le rapport de gestion contient les informations requises par la loi et concorde avec les comptes annuels ».

Par ailleurs, le Conseil dans son rapport mentionne qu'il n'existe pas de plan de travail effectué par Monsieur [X], tel qu'exigé par les dites normes.

Le réviseur (...) qui a effectué le contrôle de qualité en 2006, a précisé que le caractère lacunaire du rapport concerné et le défaut de plan de travail pouvait s'expliquer par le fait que « compte tenu de la taille et de l'activité en sommeil de l'entreprise, les diligences requises ont été effectuées et sont suffisantes ».

Ce constat n'a fait l'objet d'aucun commentaire dans le Rapport du conseil, en manière telle que le manquement reproché à Monsieur [X] est dépourvu de fondement.

2) non-respect des paragraphes 2.4 et 2.5 des normes générales de révision.

En vertu de ces dispositions, il incombe au réviseur d'entreprises de fonder son opinion notamment sur l'examen du système de contrôle

interne, dont il sondera l'efficacité. Il doit en outre recueillir un nombre d'éléments probants lui permettant de justifier l'opinion qu'il formule sur les comptes annuels.

Ce constat concerne à nouveau la SA [HI]. Il a été précisé ci-dessus qu'il s'agissait d'une société qui n'exerçait pas encore d'activités. Le réviseur (...) a noté que dès lors que le contrôle interne de cette société était nécessairement limité et a recommandé de revoir la situation dès que la société serait « en vitesse de croisière ».

Le grief formulé par le Conseil sur ce point est dépourvu de fondement.

3) non-respect des paragraphes 3.1, 3.1.4. et 3.6.3. des normes générales de révision.

Selon ces dispositions, tout rapport d'un réviseur doit être écrit et circonstancié. Il doit distinguer clairement, d'une part, l'attestation d'états financiers et, d'autre part, s'il échet, les attestations et informations complémentaires.

Par ailleurs, le rapport du commissaire doit contenir une introduction et deux parties distinctes.

Par identité de motifs avec ce qui précède, l'on ne peut reprocher à Monsieur [X] de ne pas avoir respecté ces normes en ce qui concerne la SA [HI].

En revanche, tel ne peut être le cas en ce qui concerne les rapports de commissaire sur les comptes de la SA [BC] au 31 décembre 2005, la SA [DE] au 30 septembre 2005 et de la SA [FG] au 31 décembre 2005.

En effet, aucune circonstance particulière ne peut expliquer le non-respect des dites normes par Monsieur [X]. Il s'ensuit que le grief qui lui est fait sur ce point est fondé.

4) non-respect du paragraphe 3.10 des normes générales de révision

Cette disposition prévoit que le rapport du réviseur sur les comptes annuels doit contenir une mention indiquant que le rapport de gestion traite des informations requises par les articles 96 ou 119 du Code des sociétés et concorde avec les comptes annuels pour le même exercice.

Le rapport du Conseil indique que cette disposition n'a pas été respectée en ce qui concerne la SA [HI]. Compte tenu de ce qui a été précisé ci-dessus au sujet de cette société, le manquement reproché à Monsieur [X] sur ce point est dépourvu de fondement.

G Non respect des paragraphes 3.5.2 et 4.3 des normes du 6 décembre 2002 relatives au contrôle à opérer lors de la proposition de dissolution d'une société dont la responsabilité est limitée.

Ce grief concerne le rapport de certification relatif à la proposition de dissolution de la SPRL [AB], établi par Monsieur [X].

Il lui est reproché d'avoir rédigé une conclusion incohérente avec le corps du rapport et incomplète et de ne pas avoir respecté les paragraphes 3.5.3. et 4.3. des normes générales de révision ni les normes du 6 décembre 2002 relatives au contrôle à opérer lors de la proposition de dissolution d'une société dont la responsabilité est limitée.

Ce grief n'est pas contesté par Monsieur [X].

H. non-respect des articles 2 et 15 de l'arrêté royal du 10 janvier 1994 relatif aux obligations des réviseurs d'entreprise.

Ce grief se confond avec ceux dont il a été question ci-dessus et à l'examen desquels il convient de se référer.

I. Infraction à l'article 3 de l'arrêté royal du 10 janvier 1994 relatif aux obligations des réviseurs d'entreprises.

Selon l'article 3 précité, le réviseur d'entreprises doit éviter tout acte ou toute attitude qui serait contraire, soit à la dignité, à la probité ou à la délicatesse, soit aux justes égards qu'il doit à ses confrères, soit à l'indépendance qui caractérise l'exercice des professions libérales.

Tel est effectivement le cas en ce qui concerne Monsieur [X], compte tenu des griefs qui sont établis à sa charge.

En ce qui concerne le non-respect de la Norme de formation permanente, ce grief (D) n'est pas établi.

Conclusions

Seules les infractions retenues par le Conseil sub. A, B, F, G, I, sont établies à charge de Monsieur [X].

Ce dernier a ainsi manqué à son devoir d'indépendance, ce qui constitue un manquement à une règle fondamentale régissant la profession de réviseurs d'entreprises. Par ailleurs, il n'a pas respecté plusieurs normes qui s'imposent à tout réviseur d'entreprises dans l'exercice de ses missions.

Il convient toutefois de relever que :

Monsieur [X] est inscrit sur la liste des membres de l'IRE depuis 1989 et n'a jamais encouru de sanction disciplinaire.

les infractions établies à sa charge n'ont affecté ni la profession, ni les sociétés concernées, ni les tiers.

Les faits reprochés sont anciens et remontent aux années 2005 et 2006.

Dans l'intérêt de Monsieur [X] et afin de le rendre attentif à ses responsabilités pour l'avenir, la Commission de discipline estime devoir lui infliger une peine de suspension d'un mois.

PAR CES MOTIFS, LA COMMISSION DE DISCIPLINE,

Statuant contradictoirement à l'égard de M. [X],

Inflige à M. [X] la peine de la suspension d'un mois.

Ainsi signé à Bruxelles par les membres de la Commission de discipline en application de l'article 782 bis du Code judiciaire ;

(...)

Ainsi prononcé en audience publique à Bruxelles, le 18 décembre 2009, par le Président de la Commission en application de l'article 782bis alinéa 1er du Code judiciaire ;

(...) ».

Décisions disciplinaires prononcées par les instances disciplinaires durant l'année 2009
Classement chronologique par Chambre

Commission de discipline - néerlandophone

9 décisions ont été prononcées durant l'année 2009 :

Datum	Nr. dossier	Onderwerp	Tuchtuitspraak	Statuut
03/02/2009	0377/08/N	- Inbreuken op de wetgeving en reglementering bij de aanvaarding van de opdracht. (art. 64 ter, 1° der gecoördineerde wetten op de handelsvennootschappen – art. 4, §1, 1° en art. 7 W. 11 januari 1993 op het witwassen van geld en het financieren van terrorisme); - Inbreuken op de wetgeving en reglementering tijdens de uitoefening van de opdracht; - Inbreuken op de wetgeving en reglementering bij ontslag. (art. 64 *quater* en art. 64 *quinquies*, al. 1 en 3 van de gecoördineerde wetten op de handelsvennootschappen.); - Inbreuken op de wet van 11 januari 1993 tot voorkoming van het gebruik van het financiële stelsel voor het witwassen van geld en financiering van terrorisme; - Handelingen die in strijd zijn met de waardigheid, de rechtschapenheid en de kiesheid en met het respect voor de confraters. (art. 3 K.B. 10 januari 1994).	Schorsing van één maand	Definitieve beslissing
03/03/2009	0379/08/N	- Inbreuk op paragrafen 1.1, 1.4, 2.1, 2.2, 2.4, 2.5, 3.10 en 3.10.1 van de algemene controlenormen; - Inbreuken op de artikelen 2, 15 en 17 van het koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren.	Schorsing van één week	Beroep aangetekend
17/03/2009	0366/07/N	- Inbreuk op art. 133 lid 1 en art. 133 lid 8 W. Venn.; - Inbreuk op art. 183 *ter*, ten 2de *juncto* en art. 183 bis van het KB van 30 januari 2001; - Inbreuk op art. 7 en 8 §1 van de Wet van 22 juli 1953 houdende de oprichting van het Instituut der Bedrijfsrevisoren, - Inbreuk op artikels 1, 2, 3, 6, 7, 9 en 15 *juncto* art. 14 van het KB van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren; - Inbreuk op paragrafen 1.1., 1.2., 1.4., 2.1., 2.4. en 2.5.3. van de algemene controlenormen	Berisping	Definitieve beslissing

06/10/2009	0378/08/N	- Overtredingen van de wet van 11 januari 1993 tot voorkoming van het gebruik van het financiële stelsel voor het witwassen van geld en de financiering van het terrorisme. - Inbreuk op de artikelen 1, 6 en 7 van de norm met betrekking tot de permanente vorming. - Inbreuk op paragraaf 2.1, 2.2 en 2.4 van de algemene controlenormen inzake de uitvoering van een controleopdracht. - Inbreuken op de paragrafen 1.1 en 1.4 van de algemene controlenormen. - Inbreuk op paragraaf 2.4. van de normen betreffende de opdracht van de bedrijfsrevisor bij de ondernemingsraad. - Inbreuken op de artikelen 2, 3, 15 en 17 van het KB van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisor.	Schorsing van 8 dagen	Definitieve beslissing
06/10/2009	0380/09/N en 0381/09/N	- Inbreuk op artikel 144, 6° van het Wetboek van vennootschappen - Inbreuk op artikel 144, 4° van het Wetboek van vennootschappen - Inbreuken op de Wet van 11 januari 1993 tot voorkoming van het gebruik van het financiële stelsel voor het witwassen van geld en de financiering van terrorisme - Inbreuken op de norm met betrekking tot de permanente vorming - Inbreuken op de algemene controlenormen - Inbreuken op de artikelen 2, 15 en 17 van het koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren	Schorsing van drie maanden	Beroep aangetekend
06/10/2009	0383/09/N	- Art 41, § 2 van de wet van 22 juli 1953 - Art 2, 3 van het koninklijk besluit van 10 januari 1994	Schrapping	Beroep aangetekend
17/11/2009	0386/09/N	- Inbreuken op de onafhankelijkheidsreglementering (art. 183*ter*, 2° KB 30 jan. 2001 - art. 1.2.1. algemene controlenormen – art. 6 en 7 KB 10 jan. 1994 – art. 14 § 1 W. 22 juli 1953) - Inbreuken op de algemene controlenormen en aanbevelingen - Inbreuken op paragrafen 1.3, 2.1, 2.2, 2.4, 2.5 en 3.14 van de algemene controlenormen inzake de uitvoering van een controleopdracht. - Onwaardig gedrag.	Schorsing van één jaar	Beroep aangetekend
17/11/2009	0382/09/N	- Inbreuken op de onafhankelijkheidsreglementering (art. 183*ter*, 2° KB 30 jan. 2001 - art. 1.2.1. algemene controlenormen – art. 6 en 7 KB 10 jan. 1994 - art. 14 § 1 W. 22 juli 1953) - Onwaardig gedrag (art. 3 KB 10 januari 1994).	Alvorens te gronde te oordelen, BEVEELT de Raad van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren om de stukken, zoals in het motiverend gedeelte van onderhavige beslissing opgenomen, aan de verdediging van [X] over te maken. Stelt de zaak onbepaald uit teneinde de partijen toe te laten verder stelling te nemen na uitwisseling van de stukken.	Tussenbeslissing
15/12/2009	0388/09/N	- Inbreuk op paragrafen 1.1, 1.4, 2.1, 2.2 en .4 van de algemene controlenormen; - Inbreuken op de normen betreffende de opdracht van de bedrijfsrevisor bij de ondernemingsraad (paragraaf 1.2.3) - Inbreuken op de artikelen 2, 3, 15 en 17 van het koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren.	Berisping	Definitieve beslissing

0377/08/N
Tuchtcommissie van 3 februari 2009
(definitieve beslissing)

A.I. Inbreuken op de wetgeving en reglementering bij de aanvaarding van de opdracht. (art. 64 ter, 1° der gecoördineerde wetten op de handelsvennootschappen – art. 4, §1, 1° en art. 7 W. 11 januari 1993 op het witwassen van geld en het financieren van terrorisme).

A.II. Inbreuken op de wetgeving en reglementering tijdens de uitoefening van de opdracht.

A.III Inbreuken op de wetgeving en reglementering bij ontslag. (art. 64 quater en art. 64 quinquies, al. 1 en 3 van de gecoördineerde wetten op de handelsvennootschappen.)

A.IV Inbreuken op de wet van 11 januari 1993 tot voorkoming van het gebruik van het financiële stelsel voor het witwassen van geld en financiering van terrorisme.

A.V Handelingen die in strijd zijn met de waardigheid, de rechtschapenheid en de kiesheid en met het respect voor de confraters. (art. 3 K.B. 10 januari 1994).

"In de zaak met dossiernummer 0377/08/A(...)/N

De Raad van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren, met zetel te 1000 Brussel, Arenbergstraat 13 , met als vertegenwoordiger van de raad van het Instituut de heer (...)

tegen:

De heer [X], bedrijfsrevisor sinds (...) en is ingeschreven op het openbaar register onder het nummer A(...) met als woonplaats (...).

[X] was van 23 juli 1991 tot en met 31 januari 2004 werkzaam voor [Y] waarvan de maatschappelijke zetel gevestigd is te (...). Deze vennootschap is ingeschreven op het openbaar register onder het nummer B(...).

Hij oefent zijn activiteit als bedrijfsrevisor sinds 31 december 2004 uit als vennoot van [Z], waarvan de maatschappelijke zetel gevestigd is te (...). Deze vennootschap is ingeschreven op de lijst van vennootschappen van het IBR onder het nummer B(...).

* * *

Gelet op het verslag van de Raad van 25 maart 2008 aan de Kamer van verwijzing en instaatstelling.

Gelet op de beslissing van de Kamer van verwijzing en instaatstelling van 26 juni 2008 om het dossier van de heer [X] door te verwijzen naar de Tuchtcommissie.

Gelet op de oproeping van de heer [X] met aangetekende brief van 29 oktober 2008 om te verschijnen voor de Tuchtcommissie op 16 december 2008.

* * *

Verslag van van de raad van het IBR in de zaak met nummer 0377/08/A(...)/N

Aan de betrokkene kunnen volgens het voormeld verslag van de Raad aan de Kamer van verwijzing en instaatstelling en aan de Tuchtcommissie volgende deontologische en/of tuchtrechtelijke inbreuken ten laste worden gelegd:

A.I. Inbreuken op de wetgeving en reglementering bij de aanvaarding van de opdracht. (art. 64 ter, 1° der gecoördineerde wetten op de handelsvennootschappen – art. 4, §1, 1° en art. 7 W. 11 januari 1993 op het witwassen van geld en het financieren van terrorisme).

A.II. Inbreuken op de wetgeving en reglementering tijdens de uitoefening van de opdracht.

A.III Inbreuken op de wetgeving en reglementering bij ontslag. (art. 64 quater en art. 64 quinquies, al. 1 en 3 van de gecoördineerde wetten op de handelsvennootschappen.)

A.IV Inbreuken op de wet van 11 januari 1993 tot voorkoming van het gebruik van het financiële stelsel voor het witwassen van geld en financiering van terrorisme.

A.V Handelingen die in strijd zijn met de waardigheid, de rechtschapenheid en de kiesheid en met het respect voor de confraters. (art. 3 K.B. 10 januari 1994).

Rechtspleging

De heer [X] is ter zitting van 16 december 2008 niet verschenen, noch iemand voor hem.

Hij legt evenwel een verweerschrift voor. De zaak wordt derhalve op tegenspraak behandeld.

Krachtens artikel 4 § 3 van de wet van 22 april 1999 betreffende de beroepstucht voor accountants en belastingconsulenten mag de belastingconsulent zijn verweer mondeling of schriftelijk doen gelden. Rekening gehouden daarmee kan de beslissing op tegenspraak worden gewezen (du Jardin, J., Rechtspraak in tuchtzaken door de beroepsorden: toetsing van de wettigheid door het Hof van Cassatie, R.W., 2000 – 2001, 802).

A. De Feiten en standpunten van de Raad

Louter brevitatis causa verwijst de Tuchtcommissie naar het verslag van de Raad van het Instituut aan de

kamer van verwijzing en instaatstelling dat integraal deel uit maakt van de oproeping die aan de betrokkene werd overgemaakt.

B. Standpunten van de verdediging

De betrokkene heeft op 11 november 2008 een verweerschrift aan de Tuchtcommissie overgemaakt waarin hij zijn argumenten ter verweer op de tenlasteleggingen laat gelden.

De heer [X] benadrukt dat de vennootschap [A] tijdens het eerste jaar van zijn mandaat nog geen dochteronderneming was van [B]. Hij heeft de audit van het eerste jaar van zijn mandaat niet kunnen afronden omwille van een volledig gebrek aan medewerking van het management van [B], waaronder het niet verstrekken van een getekend jaarverslag van de raad van bestuur en zonder jaarverslag mag de commissaris geen verklaring over de jaarrekening afleggen. Dientengevolge heeft hij een verslag van niet bevinding opgesteld.

Het feit dat er een jaarrekening over het boekjaar 1999 werd neergelegd op 26 januari 2001 zonder de vermelding dat de betrokkene commissaris was en er geen commissarisverslag was gevoegd stelt de betrokkene dat dit de volledige verantwoordelijkheid was van [Y] die daarvoor over alle nodige gegevens beschikte. Om dezelfde redenen als hierboven heeft de betrokkene zich nooit uitgesproken over de juistheid en de volledigheid der jaarrekening.

Betreffende het ontbreken van een werkdossier antwoordt de heer [X] dat het originele dossier zoek blijft. De dossiers van de opeenvolgende jaren van kleine vennootschappen worden gewoonlijk samen bewaard. Daardoor is het niet onwaarschijnlijk dat de voorbereidende werkzaamheden voor de audit van 1999 zich eveneens in dit originele dossier bevinden. De audit van het boekjaar 1999 kon niet afgesloten worden en er werd geen aanvang genomen met de audits van 2000 en 2001 zodat er van deze jaren geen dossiers bestaan.

De tenlasteleggingen betreffende het niet door de algemene vergadering goedgekeurde honorarium en het niet controleren van de identiteit van de klant betwist de betrokkene niet en stelt dat dit correct is.

De inbreuk op de wetgeving bij het aanvaarden van de opdracht wijdt de heer [X] aan het feit dat het om een slapende vennootschap ging, waardoor de procedure minimaal was. Daarenboven kenden wij bij de aanvaarding de bedenkelijke reputatie van de bestuurders van [B] nog niet.

De inbreuk betreffende het ontslag als commissaris zonder reden benoemt de heer [X] als een eenvoudig verzoek om met wederzijdse toestemming het maandaat vroegtijdig te beëindigen.

De heer [X] betwist formeel de inbreuk op de verplichtingen voortvloeiende uit de wetgeving op het witwassen van geld en financieren van het terrorisme. Immers het feit dat een slapende vennootschap al haar liquide middelen ter beschikking stelt aan haar moedervennootschap is zeer gebruikelijk en is geen aanduiding betreffende witwassen van geld.

Voorts betoogt de heer [X] dat bij [Y] in de praktijk de beslissingen genomen worden door de vennoten en dat de bestuurders zich daarnaar dienen te schikken. Hij heeft dan ook steeds als bestuurder de vennoten van [Y] op de hoogte gebracht van de situatie en moeilijkheden met [B], die dan de uiteindelijke beslissing hebben genomen, hetgeen de betrokkene onmiddellijk en stipt heeft opgevolgd.

Het feit dat de heer [X] zijn confrater niet op de hoogte bracht van de bedenkelijke reputatie van de bestuurders van [B] en [A] wijdt de betrokkene aan het feit dat het niet onbesproken verleden van de bestuurders in het buitenland niet konden aanhalen als wettige reden om zijn mandaat in België op te zeggen en hij kon, op basis van de zeer beperkte activiteit van de Belgische vennootschap, zich ook niet beroepen op verdachte transacties van [B] zelf, zodat er geen voldoende basis was om hierover formeel te communiceren met de confrater.

De tenlastelegging van inbreuken op de waardigheid en kiesheid weerlegt de betrokkene door te verwijzen naar het feit dat hij gedurende jaren door [Y] belast werd als vast vertegenwoordiger van belangrijke bedrijven.

C. Beoordeling door de Tuchtcommissie

De Tuchtcommissie is, na onderzoek van de stukken en van de argmenten van de verdediging van oordeel dat [Y], als kantoor én mandataris, evenzeer verantwoordelijk is voor de tenlaste gelegde inbreuken, doch als kantoor niet wordt vervolgd.

De Tuchtcommissie is van oordeel dat de tenlastelegging betreffende de inbreuken op de wet aangaande witwassen van geld en financieren van terrorisme niet bewezen is, nu er desbetreffende door de heer [X] geen onderscheiden fouten werden gemaakt en het inderdaad niet ongebruikelijk is dat de liquiditeiten van een slapende vennootschap integraal aan de moedervennootschap worden overgemaakt.

De Tuchtcommissie is dan ook van oordeel dat alle andere tenlasteleggingen bewezen blijven doch allen het gevolg zijn van een verregaande nonchalance waarmee het dossier van een beweerd slapende vennootshap werd aangepakt en behandeld.

Dat de betrokkene daarbij bepaalde strikte richtlijnen van [Y] zelf opvolgde kan als een verzachtende omstandigheid gelden, doch doet geen afbreuk aan de gegrondheid van de overige tenlasteleggingen.

Bij toepassing van de strafmaat houdt de Tuchtcommissie rekening met

de onbesproken staat van dienst gedurende jaren van de heer [X].

de lakse houding van [Y] zelf als mandataris.

het feit dat de moeilijkheden mede veroorzaakt werden door de bestuurders van [B] zelf die in deze zeker niet onbesproken zijn.

het feit dat er geen dossiers aanwezig waren, waardoor een correcte behandeling bemoeilijkt werd.

OM DEZE REDENEN,

DE TUCHTCOMMISSIE,

Rechtsprekend op tegenspraak.

Verklaart de tuchtvorderingen tegen de heer [X] ontvankelijk.

Verklaart alle tenlasteleggingen bewezen, met uitzondering van de tenlastelegging A.4 betreffende de wet van 11 januari 1993.

Legt als tuchtsanctie aan de heer [X] een schorsing op van één maand.

Aldus gedaan en uitgesproken in de openbare zitting van 3 februari 2009 door de Nederlandstalige Kamer van de Tuchtcommissie van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren, zetelend te 1000 Brussel, Arenbergstraat 13,

(...)".

0379/08/N
Tuchtcommissie van 3 maart 2009
(beroep aangetekend)

Inbreuk op paragrafen 1.1, 1.4, 2.1, 2.2, 2.4, 2.5, 3.10 en 3.10.1 van de algemene controlenormen;

Inbreuken op de artikelen 2, 15 en 17 van het koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren.

"(...)

In de zaak met dossiernummer 0379/08/A(...)/N

De Raad van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren, met zetel te 1000 Brussel, Arenbergstraat 13, met als vertegenwoordiger van de raad van het Instituut de heer (...).

tegen:

De heer [X] is bedrijfsrevisor sedert (...) en is ingeschreven op het openbaar register van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren onder het nummer A(...) met als woonplaats (...).

Sinds (...) oefent de heer [X] zijn activiteit als bedrijfsrevisor uit in het kader van de Burgerlijke BVBA [Y] met maatschappelijke zetel te (...) deze vennootschap is ingeschreven op het openbaar register van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren onder het nummer B(...).

* * *

Gelet op het verslag van de Raad van het Instituut aan de Kamer van Verwijzing en Instaatstelling van 16 mei 2008.

Gelet op de beslissing van de Kamer van verwijzing en Instaatstelling van 18 november 2008.

Gezien de stukken van het door de Raad samengestelde en aan de Tuchtcommissie toegezonden dossiers;

Gelet op de oproeping van de heer [X] met aangetekende brief van 9 januari 2009 om te verschijnen voor de Tuchtcommissie op 17 februari 2009.

* * *

Verslag van 16 mei 2008 van de raad van het IBR in de zaak met nummer 0379/08/A(...)/N

Aan de betrokkene kunnen volgens het voormeld verslag aan de Raad aan de Kamer van Verwijzing en Instaatstelling de volgende deontologische en/of tuchtrechtelijke inbreuken ten laste worden gelegd:

1. Inbreuken op algemene controlenormen en -aanbevelingen

1.a) Inbreuk op paragraaf 1.1 en 1.4 van de algemene controlenormen

Volgens paragraaf 1.1 van de algemene controlenormen vloeit elke verklaring van de bedrijfsrevisor voort uit de mening die hij zich gevormd heeft op grond van *doelgericht en nauwgezet uitgevoerde controlewerkzaamheden*.

Paragraaf 1.4 van de algemene controlenormen stelt bovendien dat de bedrijfsrevisor de omvang van de controle bepaalt met inachtneming van de doeleinden vastgelegd in de wet of de reglementen. In principe zal de controle *volkomen* zijn, d.w.z. dat zij alle aspecten van de jaarrekening zal belichten die van belang zijn voor het opstellen van de financiële staten.

1.b) Inbreuk op paragraaf 2.1 van de algemene controlenormen (inzake de uitvoering van een controleopdracht)

Paragraaf 2.1 van de algemene controlenormen inzake de uitvoering van een controleopdracht stelt dat iedere controleopdracht zal uitgevoerd worden volgens een aangepast werkprogramma.

1.c) Inbreuk op paragraaf 2.2 van de algemene controlenormen

Paragraaf 2.2 van de algemene controlenormen verplicht de bedrijfsrevisor van de door hem en zijn medewerkers verrichte controlewerkzaamheden zodanig aantekening te houden of te doen houden, dat hieruit een getrouw beeld van de uitgevoerde opdracht kan worden verkregen.

1.d) Inbreuk op paragraaf 2.4 van de algemene controlenormen

De tekst van paragraaf 2.4 van de algemene controlenormen luidt als volgt:

"De bedrijfsrevisor zal zijn mening onder meer steunen op het onderzoek van het systeem van interne controle, waarvan hij de doeltreffendheid zal nagaan door middel van steekproeven. Indien de interne controle op afdoende wijze werkt, kan het onderzoek van de betrokken revisor worden beperkt tot aangepaste steekproeven. In geval van vaststelling van ernstige leemten dient hij zijn controlewerkzaamheden aan te passen en een meer diepgaande controle uit te voeren. Onder geen beding kan of mag de externe controle het systeem van interne controle vervangen."

1.e) Inbreuk op paragraaf 2.5 van de algemene controlenormen

De bedrijfsrevisor moet voldoende bewijskrachtig controlemateriaal verzamelen dat zijn tot uitdrukking gebrachte mening ten aanzien van de jaarrekening kan staven.

Paragraaf 2.5.3 van de algemene controlenormen stelt dat het controleprogramma zo moet worden opgesteld dat de bedrijfsrevisor op de hoogte is van feiten die zich hebben voorgedaan na balansdatum en die van belang zijn voor de beoordeling van de jaarrekening.

Paragraaf 2.5.4. van de algemene controlenormen stelt bovendien dat één van de voornaamste technieken die de bedrijfsrevisor doelmatig kan aanwenden onder meer de vraag tot bevestiging van informatie door der-

den is, bijvoorbeeld door banken, klanten, leveranciers, advocaten, hypotheekbewaarders, het waarnemen van door anderen uitgevoerde procedures zoals het bijwonen van de fysische voorraadopname, het uitvoeren van een analytisch onderzoek van de rekeningen , enz.

1.f) Inbreuk op de paragrafen 3.10 en 3.10.1 van de algemene controlenormen

Paragraaf 3.10 van de algemene controlenormen stelt dat het verslag van de bedrijfsrevisor over de jaarrekening of over de geconsolideerde jaarrekening eveneens diens mening zal bevatten over het jaarverslag van het bestuur. Hij zal vermelden of in dit verslag de door de wet vereiste informatie werd opgenomen en of deze overeenstemt met de gegevens die uit de rekeningen blijken.

Paragraaf 3.10.1 van de algemene controlenormen stelt onder meer dat de bedrijfsrevisor zich er moet van vergewissen dat het jaarverslag alle door de wet voorgeschreven inlichtingen bevat. Mocht een vereiste inlichting ontbreken, dan dient hij dit te vermelden.

2. Inbreuken op de artikelen 2, 15 en 17 van het koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren

Artikel 2 van bovenvermeld koninklijk besluit stelt dat de bedrijfsrevisor de wettelijke en reglementaire bepalingen evenals de gebruikelijke controlenormen van het Instituut moet naleven. Naargelang de omstandigheden zal hij ook rekening houden met de aanbevelingen, uitgevaardigd door de Raad van het Instituut.

Artikel 15 stelt vervolgens dat elke verklaring, certificering of ontleding van de bedrijfsrevisor steunt op de mening die hij zich gevormd heeft op grond van doelgerichte en nauwgezet uitgevoerde controlewerkzaamheden.

Artikel 17 van bovenvermeld koninklijk besluit stelt tenslotte dat de bedrijfsrevisor bij de uitvoering van een revisorale opdracht schriftelijk aantekening moet houden van de aard van de door hem of door zijn medewerkers verrichte werkzaamheden, zodanig dat een getrouwe weergave van de uitvoering van de opdracht kan verkregen worden. Deze werkdocumenten dienen door de bedrijfsrevisor die de opdracht heeft uitgevoerd te worden bewaard.

Rechtspleging

De heer [X] is ter zitting van 17 februari 2009 verschenen. Hij legt geen verweerschrift voor. Hij wordt gehoord.

A. De Feiten en standpunten van de Raad

Louter brevitas cuasa verwijst de Tuchtcommissie naar het verslag van de Raad aan de kamer van Verwijzing en Instaatstelling dat aan de betrokkene werd betekend en één geheel uitmaakt met de aangetekende oproeping.

B. De standpunten van de verdediging

De heer [X] zet uiteen dat het bedrijf [A] een eenmanszaak betreft die voor 80% professionele en 20% particuliere klanten heeft, waarvan de daaruit voortvloeiende omzet nagenoeg 50/50 is. De professionelen betalen hun bestellingen stipt, doch de particulieren stellen al vlug de betalingen uit tot op het einde van hun bouwwerken. Daarom heeft de betrokkene een cel opgericht binnen het bedrijf om de betalingen van de particulieren te versnellen.

Betreffende de steekproeven betoogt hij dat hij steeds steekproeven heeft verricht op de grondstoffen en de voorraden.

Hij geeft toe dat hij geen inlichtingen heeft genomen bij de banken doch stelt dat er geen advocaten zijn waar hij inlichtingen zou kunnen inwinnen.

Betreffende de cut off zet hij uiteen dat het bedrijf iedere maand de resultaten kent tot op enkele euro's na. Hij geeft echter deze resultaten slechts door als hij alle facturen heeft, ondermeer van de wetsverzekeraar.

Het bedrijf heeft geen inherente risico's.

Zij realiseren 95% van hun omzet op twee beurzen in de loop van het jaar, waardoor ze de omzet nauwkeurig kunnen bepalen en daaropvolgend hun investeringen plannen.

In verband met de buitenlandse vennootschappen beweert de betrokkene dat ze perfect de marges daarvan zelf kunnen berekenen, zodat zijn tussenkomst overbodig is.

Hij besluit dat hij bij het bedrijf een full control doet en dat hij iedere week op het bedrijf is waarbij de kasbewegingen worden gecontroleerd.

C. Beoordeling door de Tuchtcommissie

De Tuchtcommissie merkt allereerst op dat de heer [X] het verslag van de Commissie van Toezicht zonder enig voorbehoud voor akkoord heeft ondertekend, hetgeen inhoudt dat hij met de vaststellingen en de besluiten deze Commissie akkoord is gegaan.

Daarenboven betreft zijn uiteenzetting geen echte weerlegging van deze vaststellingen en besluiten, doch eerder een verklaring van de omstandigheden die daartoe hebben geleid.

Uit de stukken kan de Tuchtcommissie wel vermoeden dat de particuliere controle waarschijnlijk wel afdoende wordt uitgevoerd, doch de documentatie daarvan ontbreekt volledig. Er is evenmin een synthese te vinden.

Daarenboven blijkt uit de uiteenzetting van de heer [X] dat bepaalde uitgevoerde activiteiten meer naar accountancybezigheden neigen, hetgeen dan weer een risico oplevert voor de onafhankelijkheid van de betrokkene.

Tot slot moet de Tuchtcommissie vaststellen dat de heer [X] na een eerdere confraternele controle, waar nagenoeg dezelfde inbreuken werden vastgesteld, weinig of niets aan zijn werkwijze heeft gewijzigd en derhalve de alsdan gegeven richtlijnen niet heeft opgevolgd.

Bij toepassing van de sanctie houdt de Tuchtcommissie rekening met:

- het feit dat de betrokkene nog geen eerdere tuchtsancties heeft opgelopen
- het feit dat de betrokkene na een eerste controle de alsdan geformuleerde aanbevelingen niet heeft opgevolgd
- het feit dat de door de betrokkene gevolgde werkwijze en het gebrek aan documentatie aan derden geen inzicht geeft van de werkelijke situatie van het bedrijf.

OM DEZE REDENEN,

DE TUCHTCOMMISSIE,

Rechtsprekend op tegenspraak;

Verklaart de tuchtvervolgingen ten laste van de heer [X] ontvankelijk en gegrond voor alle tenlasteleggingen.

Legt de heer [X] als tuchtsanctie een schorsing op van één week.

Aldus gedaan en uitgesproken in de openbare zitting van 3 maart 2009 door de Nederlandstalige Kamer van de Tuchtcommissie van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren, zetelend te 1000 Brussel, Arenbergstraat 13, (...)".

0366/07/N
Tuchtcommissie van 17 maart 2009
(definitieve beslissing)

inbreuk op art. 133 lid 1 en art. 133 lid 8 W. Venn.;

inbreuk op art. 183 ter, ten 2de juncto en art. 183 bis van het KB van 30 januari 2001;

inbreuk op art. 7 en 8 §1 van de Wet van 22 juli 1935 houdende de oprichting van het Instituut der Bedrijfsrevisoren,

inbreuk op artikels 1, 2, 3, 6, 7, 9 en 15juncto art. 14 van het KB van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren;

inbreuk op paragrafen 1.1., 1.2., 1.4., 2.1., 2.4. en 2.5.3. van de algemene controlenormen

"(...)

In de zaak met dossiernummer 0366/07/A(...)/N:

Inzake [X].

De Raad van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren, met zetel te 1000 Brussel, Arenbergstraat 13, met als vertegenwoordiger van de Raad van het Instituut de heer (...);

Tegen:

De heer [X], bedrijfsrevisor sedert (...) en ingeschreven op het openbaar register van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren onder het nummer A(...) met als woonplaats (...);

Gelet op het verslag van de Raad aan de Tuchtcommissie dd. 30 augustus 2007;

Gelet op de stukken van het door de Raad samengestelde en aan de Tuchtcommissie toegezonden dossier;

Gelet op het besluit van 30 augustus 2007 van de Raad om het dossier over te maken aan de Tuchtcommissie;

Gelet op de oproeping van de heer [X] met aangetekende brief van 5 oktober 2007 voor de zitting van 13 november 2007;

Gelet op het uitstel van de zaak op 13 november 2007 naar de zitting van 13 mei 2008;

Gelet op de oproeping van de heer [X] met aangetekende brief van 8 april 2008 voor de zitting van 13 mei 2008;

Gelet op het uitstel van de zaak op 13 mei 2008 naar de zitting van 9 september 2008;

Gelet op de oproeping van de heer [X] met brief van 3 juli 2008 voor de zitting van 9 september 2008;

Gelet op het uitstel van de zaak op 9 september 2008 naar de zitting van 9 december 2008;

Gelet op de oproeping van de heer [X] met brief van 1 oktober 2008 voor de zitting van 9 december 2008;

Gelet op het uitstel van de zaak op 9 december 2008 naar de zitting van 10 februari 2009;

Gelet op de nieuwe oproeping van de heer [X] met brief van 17 december 2008 om te verschijnen voor de Tuchtcommissie op 10 februari 2009;

Gelet op de verweerschriften van de heer [X] zoals bij het bundel gevoegd;

Gelet op de memorie van antwoord van de Raad op het verweerschrift van de heer [X];

Verslag van 30 augustus 2007 van de Raad van het IBR in de zaak gekend onder het nummer 0366/07/A(...)/N

Aan betrokkene worden volgens het verslag van de Raad aan de Tuchtcommissie volgende deontologische en/of tuchtrechtelijke inbreuken ten laste gelegd:

I. Inbreuken op de wetten en de besluiten:

- inbreuk op art. 133 lid 1 van het Wetboek van Vennootschappen
- inbreuk op art. 133 lid 8 van het Wetboek van Vennootschappen
- inbreuk op art. 183 ter, ten 2de juncto en art. 183 bis van het KB van 30 januari 2001
- inbreuk op art. 7 en 8 §1 van de Wet van 22 juli 1935 houdende de oprichting van het Instituut der Bedrijfsrevisoren
- inbreuk op artikels 1, 6, 7 en 9 juncto art. 14 van het KB van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren.

II. Inbreuken op de normen en aanbevelingen:

- inbreuk op de paragraaf 1.2. van de algemene controlenormen
- inbreuk op de paragrafen 1.1 en 1.4 van de algemene controlenormen
- inbreuk op de paragraaf 2.4. van de algemene controlenormen inzake de uitvoering van een controleopdracht
- inbreuk op de paragraaf 2.1. van de algemene controlenormen inzake de uitvoering van een controleopdracht volgens een aangepast werkprogramma

- inbreuk op de paragraaf 2.5.3. van de algemene controlenormen inzake de uitvoering van controlewerkzaamheden inzake feiten na balansdatum
- inbreuken op artikelen 2, 3, 15 van het KB van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren

Rechtspleging:

De betrokkene is bij aangetekende brieven van 5 oktober 2007, 8 april 2008 en gewone brieven van 3 juli,1 oktober en 17 december 2008 uitgenodigd om voor de Tuchtcommissie te verschijnen op respectievelijk 13 november 2007, 13 mei, 9 september en 9 december 2008 en 10 februari 2009.

De heer [X] verscheen telkens in persoon en werd bijgestaan door zijn raadsman Mr. (...), vertegenwoordigd door Mr. (...).

Namens de Raad van het Instituut is op elke vermelde zitting steeds de heer (...) verschenen en werd hij gehoord op de openbare zitting van 9 december 2008 en 9 februari 2009.

De raadslieden van de heer [X] werden uitvoerig gehoord in hun verdediging.

De feiten zoals weergegeven door de Raad:

Wat betreft de feitelijke antecedenten dient hier integraal te worden verwezen naar het verslag van de Raad van het IBR van 30 augustus 2007 waarvan de pagina's 1 tot en met 10 als volledig herhaald dienen te worden beschouwd.

De standpunten van de Raad:

Onderhavig dossier vindt zijn oorsprong in een kwaliteitscontrole in 2003 van de burgerlijke CVBA [Y], die niet onverdeeld gunstig was afgesloten.

Vervolgens volgde een vervroegde kwaliteitscontrole in 2005 van de burgerlijke CVBA [Y] en haar vennoten uitgevoerd door een College van Bedrijfsrevisoren, met name [A] en [B].

De vervroegde kwaliteitscontrole 2005 heeft aanleiding gegeven tot een geschreven verslag van revisor [A], ondertekend door bedrijfsrevisor [X].

De vervroegde kwaliteitscontrole van het bedrijfsrevisorenkantoor burgerlijke CVBA [Y] werd uitgevoerd door bedrijfsrevisor [B] die daarover een afzonderlijk verslag opstelde.

De vaststellingen van de vervroegde kwaliteitscontrole 2005 waren de volgende:

- revisor [B] m.b.t. de werking en de organisatie van het kantoor:
  - er is enkel een samenwerking met de NV [Z] maar zonder dat er enige juridische band is
  - de identiteitspapieren van de leden van de Raad van Bestuur van de gecontroleerde onderneming bevinden zich niet systematisch in de dossiers
  - geen geformaliseerde procedure m.b.t. de interne controle van de vennoten, medewerkers van het bedrijfsrevisorenkantoor.
- revisor [A] m.b.t. het onderzochte mandaatdossier:
  - ontbreken van een standaardchecklist inzake de toepassing van de regels inzake de onafhankelijkheid van de commissaris
  - geen beschrijving van de administratieve organisatie voor alle processen binnen de onderneming
  - afwezigheid van documentatie aangaande testen van de effectiviteit van de administratieve organisatie en de interne controle
  - de controleaanpak is zeer substantief gericht
  - belangrijke informele aspecten bij het testen van de interne controle
  - ontbreken van verbanden tussen de conclusies van het onderzoek van de interne controle en de eindejaarscontrolewerkzaamheden
  - gebruik van standaard controleprogramma's i.p.v. aangepaste programma's
  - geen herinneringsprocedure in geval van niet beantwoorde circularisatie
  - geen documentatie aangaande controles inzake gebeurtenissen van balansdatum
  - belangrijke prestaties van NV [Z]
  - beperkte erelonen gelet op de omvang van de controlewerkzaamheden.

De Commissie Kwaliteitscontrole heeft de verschillende documenten onderzocht en bestudeerd en bedrijfsrevisor [X] uitgenodigd.

Hierop ontstonden besprekingen, onderzoeken en briefwisseling.

Vragen bleven bestaan m.b.t. de onafhankelijkheid van het bedrijfsrevisorenkantoor en [X] als commissaris (zie pag. 4, 5 en 6 van het verslag van de Raad van 30 augustus 2007 en m.b.t. het ongeoorloofd karakter van de bijkomende dienstverlening tijdens de uitoefening van het commissarismandaat waarbij een onderscheid werd gemaakt tussen de toepasselijke regels voor 1 oktober 2003 en de situatie na 1 oktober 2003.

Als besluit aangaande de afhankelijkheidspositie van het bedrijfsrevisorenkantoor stelt het verslag van de Raad aan de Tuchtcommissie dat de situatie zoals deze is ontstaan en gegroeid bij de burgerlijke CVBA [Y] ten overvloede illustreert dat de revisorenvennootschap als juridische entiteit te sterk ingebed zit in de groepsstructuur "[Y]" en hierdoor een schijn van afhankelijkheid van de andere vennootschappen van de groep ontstaat.

Er wordt besloten tot een gestructureerd gebrek aan onafhankelijkheid wat op nefaste wijze de onafhankelijkheidsvereiste waaraan het bedrijfsrevisoraat dient te voldoen, beïnvloedt.

Er wordt evenveel belang gehecht aan de perceptie.

Tevens wordt het ongeoorloofde karakter van de bijkomende dienstverlening tijdens de vervulling van de gecontroleerde eenmalige opdracht van bedrijfsrevisor [X] belicht.

Tenslotte stelt de Raad dat m.b.t. het nazicht van de interne controleprocedures en de administratieve organisatie van de gecontroleerde vennootschap dat een zwakke interne controle nooit op substantieve wijze werd opgevangen waardoor een ontoereikende risicoanalyse ontstaat.

Tevens wijst de Raad er op dat het ontbreken van documentatie i.v.m. gebeurtenissen na balansdatum er op wijst dat er geen controles werden uitgevoerd.

De standpunten van de verdediging:

De heer [X] legt een verweerschrift neer op 13 mei 2008 en een aanvullend verweerschrift op 6 februari 2009.

Hierin wordt uitgebreid ingegaan op het feitenrelaas en de onderscheiden tenlasteleggingen.

De inhoud van deze verweerschriften dient hier m.b.t. het standpunt van de heer [X] als volledig herhaald te worden beschouwd.

De heer [X] verwijst naar voorafgaande kwaliteitscontroles.

Zo o.m. naar de controle uitgevoerd door revisor [C] uitgevoerd in 2003.

Op 15 december 2003 schreef revisor [C]:

"Uit de controle van de werkdossiers blijkt dat ofwel een eigen controleprogramma ofwel het Casewareprogramma borg staat voor de praktische uitvoering van de opdracht en dat de externe rapportering voortvloeit uit de vaststellingen opgenomen in het controledossier."

….

Besluiten: confrater [X] beschikt over gestructureerde werkdossiers, ter ondersteuning van het uitgebrachte verslag, dat gebaseerd is op een standaard controleprogramma. Behoudend de bovengenoemde aanbevelingen, waarvoor de praktische naleving geen problemen kan geven, heb ik geen verdere commentaar en dank confrater [X], voor zijn medewerking aan huidige kwaliteitscontrole."

Ook de Commissie Kwaliteitscontrole stelde naar aanleiding van een tweede kwaliteitscontrole in 2005 vast dat aan de suggesties was voldaan.

"Gezien de aard van de bevindingen en de bovenvermelde conclusie had de Raad beslist om de vervroegde kwaliteitscontrole te laten doorgaan in 2005.

Uit de verslagen van de aangeduide revisoren inzake de vervroegde kwaliteitscontrole 2005 blijkt dat aan deze tekortkomingen grotendeels tegemoet werd gekomen …. "

M.b.t. alle bestuurders en voor de vennootschap werd er in 2005 een nieuwe kwaliteitscontrole uitgevoerd door de revisoren [B] & [A] en werd voor de heer [X] één mandaatdossier gecontroleerd NV (...).

Revisor [A] stelt desbetreffend:

"Het nagekeken dossier beantwoorde aan de controlenormen zowel op het vormelijke als op het inhoudelijke vlak. Als algemene conclusie kan gesteld worden dat het dossier verzorgd is (duidelijk gestructureerd en substantieel gedocumenteerd en aan de kwaliteitseisen voldoet) gezien het belang van de milieuwetgeving, verder voor deze onderneming gewerkt met een afzonderlijke checklist om inzage te verwerven in de milieuproblematiek van de onderneming. Deze lijst was geschreven op maat van de onderneming. …

Wij hebben evenwel niet de indruk dat de onafhankelijkheid zowel naar de letter, als naar de geest met de voeten is getreden."

In het verslag van revisor [B] werden er geen substantiële opmerkingen gegeven m.b.t. de werking van de vennootschap.

Op 27 juni 2006 vond er een onderhoud plaats samen met alle revisoren van CVBA [Y] in aanwezigheid van revisor (...), lid van de Commissie Kwaliteitscontrole.

Bijkomende elementen werden opgevraagd, meegedeeld en onderzocht.

Het verslag werd opgesteld op 21 augustus 2006 en opmerkingen geformuleerd op 28 september 2006.

De heer [X] stelt dat hij tot zijn grote verbazing toch werd doorverwezen naar de Tuchtcommissie niettegenstaande de probleemloze samenwerking en positieve kwaliteitscontroles.

Met betrekking tot de onafhankelijkheidsproblematiek benadrukt de heer [X] dat er binnen de CVBA [Y] gewerkt wordt met een checklist i.v.m. de invoering van de voorschriften inzake de onafhankelijkheid van de bedrijfsrevisor en op basis waarvan wordt nagegaan of de betrokken revisor of het kantoor zich in het kader van een bepaalde opdracht niet in een positie bevinden die de onafhankelijkheid in het gedrang zou brengen.

Tevens werden er binnen het kantoor verschillende interne infosessies georganiseerd, interne richtlijnen verspreid, seminaries gevolgd en voortdurend overleg gepleegd.

Ter bevestiging en formalisering van de bestaande afspraken o.m. met NV [Z] werd op 5 juli 2006 een protocol afgesloten tussen de CVBA [Y] enerzijds en de vennootschappen waarmee een samenwerkingsverband bestond anderzijds.

In een aantal commissarisdossiers werd het mandaat niet vernieuwd of stopgezet.

Om een nog grotere onafhankelijkheid te waarborgen nam de heer [X] ontslag als bestuurder en zaakvoerder van NV [Z] en BVBA (...) en verhuisde met ingang van 1 september 2006 het revisorenkantoor naar een nieuwe locatie.

Er werd tevens een afzonderlijke nieuwsbrief uitgegeven en een afzonderlijke website ontwikkeld.

De heer [X] stelt tevens systematisch alle aanwijzingen van o.m. de Commissie van Toezicht te hebben opgevolgd.

M.b.t. het gecontroleerde mandaatdossier NV (...) licht de heer [X] toe dat het gaat om een recente dochtervennootschap van een (...) groep die op 11 september 2001 werd opgericht met als doel de productie van lijm.

De eigenlijke activiteiten werden pas einde 2004 opgestart.

Dit werd vastgesteld tijdens de controlewerkzaamheden van revisor [A].

De heer [X] is het niet eens met een aantal feitelijke elementen zoals weerhouden door de Raad.

Zo ontkent de heer [X] dat de afwezigheid van de lijst (standaard checklist m.b.t. de onafhankelijkheidsregels) niet impliceert dat de interne procedures niet werden toegepast en hij verwijst hiervoor naar de dossiers van de collega revisoren en de eigen dossiers.

Tevens ontkent de heer [X] dat het aantal bestede uren te laag is en in elk geval beneden het aantal uren ligt zoals opgenomen in de Grille Stassin.

Er vond immers een optimale voorbereiding plaats door de heer (...), CFO van het bedrijf, bijstand verleend op het vlak van de controle en voorbereidingswerkzaamheden en een interim-controle uitgevoerd. (36 uren)

De heer [X] geeft toe dat de vermelding "diverse werkzaamheden accountancy" verwarring kan veroorzaken doch noemt het een algemene

bewoording voor verschillende werkzaamheden die niet gelieerd waren aan de functie van bedrijfsrevisor .

Het gaat niet om een toelichting bij de jaarrekening.

De betrokken prestaties op het prestatieblad werden trouwens geleverd door mevrouw (...), een secretaresse die zich enkel bezig hield met het 'inlezen'.

De heer [X] komt op juridische vlak tot het eindbesluit dat de Raad er niet in slaagt het gebrek aan onafhankelijkheid aan te tonen of het afwijken van de kwaliteitscontroles.

De heer [X] benadrukt dat de structuur van de groep geen overtreding inhoudt van de voorschriften inzake de onafhankelijkheid en er evenmin enige afhankelijke positie wordt aangetoond in het gecontroleerde auditdossier NV (...).

Van onverenigbare diensten kan dan ook geen sprake zijn en evenmin van verboden prestaties of inbreuken op relevante voorschriften terzake.

Er werd volgens de heer [X] steeds nauwgezette en volkomen controle uitgevoerd conform de terzake geldende wetten en normen met inbegrip van voldoende controle van de interne controle en een terdege aangepast werkprogramma.

Tenslotte stelt de heer [X] dat de tenlastelegging m.b.t. de feiten na balansdatum evenmin kan worden weerhouden gelet op het feit dat de aangeduide revisor de heer [A] in 2005 het tegendeel bevestigt:

"Confrater is wel degelijk ter plaatse geweest om deze zaken (gebeurtenissen na balansdatum) op te volgen. ..."

Volledigheidshalve kan er op gewezen worden dat er zich na het einde van het boekjaar geen belangrijke gebeurtenissen meer hebben voorgedaan.

("sinds het afsluiten van het boekjaar op 31/12/2004 hebben er zich geen gebeurtenissen meer voorgedaan, die de resultaten en financiële positie van de onderneming op belangrijke wijze beïnvloeden." Jaarrekening (...) NV 2004 pag. 28).

Van enige inbreuk op artikelen 1, 3, 15 van het KB van 10 januari 1994 m.b.t. de plichten van de bedrijfsrevisoren kan volgens de heer [X] dan ook geen sprake zijn.

Beoordeling door de Tuchtcommissie

Voortdurend wordt er gesproken over handelingen gesteld door de burgerlijke CVBA [Y] en onderzoeken ingesteld naar hun werking.

Kans wordt echter enkel de door de heer [X] gekozen werkingswijze in vraag gesteld.

Tevens is het opmerkelijk dat er op vier jaar tijd drie controles werden doorgevoerd, wat een behoorlijke belasting vormt voor de betrokkenen.

Tijdens deze controles werden er wisselend positieve en negatieve elementen weerhouden waarna de heer [X] telkens een hele reeks aanpassingen doorvoerde.

Op deze manier liet hij zowel tijdens de onderzoeken als nadien zijn goede wil zien.

Veel van zijn opmerkingen dienen te worden weerhouden als aanvaardbaar.

Zo wordt er geen sluitend bewijs voorgebracht dat (...) accountantsactiviteiten uitvoerde of effectief boekhoudkundige stukken verwerkte.

Ook zijn opmerkingen m.b.t. de inventoriëring komen plausibel voor.

Van alle opmerkingen die lastens de heer [X] werden weerhouden door de Raad werd een groot gedeelte aanvaard door de heer [X] die afzonderlijk en bedrijfsmatig een hele reeks wijzigingen doorvoerde en aanpassingen verrichte.

Wat betreft de overige opmerkingen dient de Tuchtcommissie tot het besluit te komen dat zij enkel een gegrond oordeel zou kunnen vormen indien ze zelf inzage zou krijgen van het volledige dossiers, wat niet het geval is.

Blijft wel het probleem van de perceptie.

Gedurende een periode keerde de schijn zich tegen de heer [X].

Ingevolge doorgedreven maatregelen kan de Tuchtcommissie er thans van uitgaan dat de gegevens zich thans hebben omgebogen naar een schijn van onafhankelijkheid.

Deze aanpassingen gebeurden echter maar na meerdere controles, opmerkingen, ondervragingen en briefwisseling.

Men zou aldus kunnen stellen dat de heer [X] een weinig te traag reageerde en hierdoor in gebreke bleef.

Hiervoor dient een berisping te worden opgelegd.

OM DEZE REDENEN,

DE TUCHTCOMMISSIE,

Rechtsprekend in aanwezigheid van de heer [X], zijn raadsman en de vertegenwoordiger van de Raad, de heer (...).

Rechtsprekend op tegenspraak;

Verklaart de tuchtvordering tegen de heer [X] ontvankelijk en acht de tenlasteleggingen bewezen doch slechts gedeeltelijk.

Legt aan de heer [X] dienvolgens als sanctie een berisping op.

Aldus gedaan en uitgesproken in de openbare zitting van 17 maart 2009 van de Nederlandstalige kamer van de Tuchtcommissie van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren, zetelend te 1000 Brussel, Arenbergstraat 13, (...)".

0378/08/N
Tuchtcommissie van 6 oktober 2009
(definitieve beslissing)

Overtredingen van de wet van 11 januari 1993 tot voorkoming van het gebruik van het financiële stelsel voor het witwassen van geld en de financiering van het terrorisme.

Inbreuk op de artikelen 1, 6 en 7 van de norm met betrekking tot de permanente vorming.

Inbreuk op paragraaf 2.1, 2.2 en 2.4 van de algemene controlenormen inzake de uitvoering van een controleopdracht.

Inbreuken op de paragrafen 1.1 en 1.4 van de algemene controlenormen.

Inbreuk op paragraaf 2.4. van de normen betreffende de opdracht van de bedrijfsrevisor bij de ondernemingsraad.

Inbreuken op de artikelen 2, 3, 15 en 17 van het KB van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisor.

"(...)

In de zaak met dossiernummer 0378/08/A(...)/N

De Raad van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren, met zetel te 1000 Brussel, Arenbergstraat 13, met als vertegenwoordiger van de Raad van het Instituut de heer (...).

tegen:

De heer [X] is ingeschreven op het openbaar register onder het nummer A(...), wonende (...). Hij oefent zijn activiteit uit in de BVBA [Y], Bedrijfsrevisoren, onder het nummer B(...) doch deze samenwerking werd feitelijk reeds beëindigd in (...) en thans is hij nog enkel werkzaam als natuurlijk persoon..

* * *

Gelet op het verslag van de Commissie Kwaliteitscontrole met een voorstel van verslag van de Raad van het Instituut aan de Kamer van verwijzing en instaatstelling van 16 mei 2008.

Gelet op de beslissing van de Kamer van verwijzing en instaatstelling van 1 december 2008.

Gezien de stukken van het door de Raad samengestelde en aan de Tuchtcommissie toegezonden dossiers;

Gelet op de oproeping van de heer [X] met aangetekende brief van 9 januari 2009 om te verschijnen voor de Tuchtcommissie op 17 februari 2009.

* * *

Verslag van 16 mei 2008 van de Raad van het IBR in de zaak met nummer 0378/09/A(...)/N

Aan de betrokkene kunnen volgens het voormeld verslag aan de Raad aan de Tuchtcommissie volgende deontologische en/of tuchtrechtelijke inbreuken ten laste worden gelegd:

A.1. overtredingen van de wet van 11 januari 1993 tot voorkoming van het gebruik van het financiële stelsel voor het witwassen van geld en de financiering van het terrorisme.

A.2. Inbreuk op de artikelen 1, 6 en 7 van de norm met betrekking tot de permanente vorming.

A.3 Inbreuk op paragraaf 2,2 van de algemene controlenormen inzake de uitvoering van een controleopdracht.

A.4. Inbreuken op de paragrafen 1.1 en 1.4 van de algemene controlenormen.

A.5 Inbreuk op paragraaf 2.1 van de algemene controlenormen inzake de uitvoering van een controleopdracht.

A.6. Inbreuk op paragraaf 2.4 van de algemene controlenormen inzake de uitvoering van een controleopdracht.

A.7. Inbreuk op paragraaf 2.4. van de normen betreffende de opdracht van de bedrijfsrevisor bij de ondernemingsraad.

B. Inbreuken op de artikelen 2,15 en 17 van het KB van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisor.

C. Inbreuk op artikel 3 van het KB van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren.

Rechtspleging

De heer [X] is ter zitting verschenen. Hij wordt bijgestaan door zijn raadsman, advocaat (...) te (...). Hij legt ter zitting een verweerschrift neer.

A. De Feiten en standpunten van de Raad

Louter brevitatis causa verwijst de Tuchtcommissie naar hetgeen dienaangaande werd uiteengezet in het voormelde verslag van de Raad van 16 mei 2008 dat samen met de oproeping aan de heer [X] werd ter kennis gebracht en daarmee één geheel uitmaakt.

B. Standpunten van de verdediging.

De verdediging overloopt alle tenlasteleggingen en stelt:

A.1 . Hij betwist dat materialiteit van deze inbreuk niet doch stelt dat het eigenlijk een loutere vormfout betreft en steunt zich daarvoor op het verslag van de controlerende confrater.

A.2. De inbreuk wordt niet betwist.

A.3. 1. herbenoemingsbeslissing: niet betwist

2. nazicht interne controlestructuur: verwijst naar verweer op inbreuk A.6.

3. risicoanalyse: verwijst naar verweer op inbreuk A.6.

4. milieuproblematiek: verwijst naar het verslag van de controle dat op dat punt stelt dat de opvolging aanvaardbaar is.

5. cut-off problematiek: omdat het BTW aspect ontbreekt voor ziekenhuizen VZW's stelt dit aspect veem minder problemen. Gezien dit aspect veel minder kritisch is, is het ook geen belangrijke focus in een audit van een ziekenhuisboekhouding.

A.4. Werpt op dat tenlastelegging niet is verwoord zoals in het controleverslag vermeld en dat daarin met name niet werd gesteld dat er verschillende werkzaamheden niet werden uitgevoerd doch enkel dat ze niet zijn gedocumenteerd zodat niet kan nagegaan worden of ze al dan niet werden uitgevoerd. Het gaat derrhalve volgens de verdediging niet om de kwaliteit van de controle van de vorm van het documenteren ervan.

A.5. Ook hier verwijst de verdediging naar het controleverslag waar er besloten wordt tot "aanvaardbaar" doch dat er een aanbeveling is met betrekking tot het formeel aspect. De verdediging houdt voor dat het hier geen commerciële vennootschap betreft waarop het traditionele controlearsenaal niet van toepsssing is.

A.6. De verdediging verwijst naar het bezwaar dat de betrokkene maakte tegen de appreciatie dienaangaande van de controlerende confrater. Ze verwijzen aar de vergadering van de Commissie Kwaliteitscontrole van 23 maart 2007 waarop de vereiste documentatie wél werd getoond en volgens het daaropvolgend verslag goed werd bevonden. De werkdossiers in verband met het interne controlesysteem bestaan derhalve wel al heeft de controlerende confrater deze niet gezien, hetgeen later werd rechtgezet.

A.7. deze inbreuk wordt niet betwist.

B. De verdediging betwist deze inbreuk niet al houdt zij voor dat het hier om dezelfde feitelijke gedragingen gaat die ander worden gekwalificeerd. Het gaat hier echter om een eenheid van opzet waardoor deze tenlastelegging samen met de ander zal dienen beoordeeld te worden.

C. Voor deze inbreuk roept de verdediging de opslorping in gezien de betrokken in een vroegere tuchtzaak reeds werd gesanctioneerd wegens feiten die onderling verbonden zijn door eenheid van doel en verwezenlijking.

Beoordeling door de Tuchtcommissie

De Tuchtcommissie stelt vast dat de verdediging bepaalde inbreuken niet betwist en dat zij andere inbreuken als louter formeel aanziet omdat enerzijds de aard van de klant geen met zich brengt dat bepaalde controlesystemen daarop niet van toepassing zijn en anderzijds bepaalde controles niet van belang zijn omdat de klant niet BTW plichtig is.

De Tuchtcommissie is echter van oordeel dat, om het even voor welke klant, alle controleverrichtingen moeten gedocumenteerd zijn omdat bij gebrek daaraan niet kan worden uitgemaakt of ze effectief werden uitgevoerd.

Daar waar de verdediging voorhoudt dat het om louter formele tekorten gaat is de Tuchtcommissie van oordeel dat door deze formele tekorten gewoon ook niet kan worden nagegaan of er substantiële tekorten zijn in de controle.

Het argument van de verdediging omtrent het feit dat de klant een niet BTW plichtige VZW is en de cut-off daardoor niet van belang is kan door de Tuchtcommissie niet worden gevolgd. De cut-off is steeds van belang ook voor een niet BTW plichtige.

De Tuchtcommissie is wel te samen met de verdediging van oordeel dat er voor de tenlastelegging C geen bijkomende sanctie moet worden opgelegd, wegens de eenheid van opzet met de feiten die reeds werden beoordeeld in een vroegere tuchtzaak.

OM DEZE REDENEN,

DE TUCHTCOMMISSIE,

Rechtsprekend op tegenspraak;

Verklaart de tuchtvordering tegen de heer [X] ontvankelijk.

Verklaart de tenlasteleggingen onder A.1, A2, A3, A4, A5, A6, A7 en B bewezen.

Acht de tenlastelegging onder C niet bewezen.

Legt de heer [X] als sanctie een schorsing op van 8 dagen.

Aldus gedaan en uitgesproken in de openbare zitting van 6 oktober 2009 door de Nederlandstalige Kamer van de Tuchtcommissie van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren, zetelend te 1000 Brussel, Arenbergstraat 13, waar aanwezig waren:

(...)".

0380/09/N en 0381/09/N
Tuchtcommissie van 6 oktober 2009
(beroep aangetekend)

Inbreuk op artikel 144, 6° van het Wetboek van vennootschappen

Inbreuk op artikel 144, 4° van het Wetboek van vennootschappen

Inbreuken op de Wet van 11 januari 1993 tot voorkoming van het gebruik van het financiële stelsel voor het witwassen van geld en de financiering van terrorisme.

Inbreuken op de norm met betrekking tot de permanente vorming

Inbreuken op de algemene controlenormen

Inbreuken op de artikelen 2, 15 en 17 van het koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren

"(...)

In de zaken met dossier nummers 0380/09/A(...)/N en 0381/09/A(...)/N

De Raad van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren, met zetel te 1000 Brussel, Arenbergstraat 13 , met als vertegenwoordiger van de raad van het Instituut de heer (...).

tegen:

De heer [X], ingeschreven op het openbaar register van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren onder het nummer A(...) met als woonplaats te (...).

Hij oefent zijn activiteit als bedrijfsrevisor uit in het kader van de burgerlijke vennootschap BVBA [Y] met exploitatiezetel te (...) ingeschreven op de lijst van de vennootschappen van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren onder het nummer B(...).

* * *

Gelet op het verslag van de Commissie Kwaliteitscontrole aan de raad en voorstel van verslag van de Raad aan de kamer van verwijzing en instaatstelling van 16 mei 2008.

Gelet op het verslag van de Raad aan de kamer van verwijzing en instaatstelling van 26 mei 2008

Gelet op de beslissing van de kamer van verwijzing en instaatstelling van 12 december 2008.

Gelet op de oproeping van de heer [X] met aangetekende brieven van 23 en 29 januari 2009 voor de zitting van 3 maart 2009.

Gelet op de herhaalde verzoeken van de betrokken en de verdaging van de behandeling van de beide dossiers tot de zitting van 15 september 2009.

Gezien de stukken van het door de Raad samengestelde en aan de Tuchtcommissie toegezonden dossiers;

* * *

Verslag van 16 mei 2008 van de Commissie Kwaliteitscontrole aan de raad van het IBR in de zaak met nummer 0380/09/A(...)/N

Aan de betrokkene kunnen volgens het voormeld verslag aan de Raad aan de Tuchtcommissie volgende deontologische en/of tuchtrechtelijke inbreuken ten laste worden gelegd:

1. Inbreuk op artikel 144, 6° van het Wetboek van vennootschappen

2. Inbreuk op artikel 144, 4° van het Wetboek van vennootschappen

3. Inbreuken op de Wet van 11 januari 1993 tot voorkoming van het gebruik van het financiële stelsel voor het witwassen van geld en de financiering van terrorisme.

4. Inbreuken op de norm met betrekking tot de permanente vorming

5. Inbreuken op de algemene controlenormen

5.a) Inbreuk op paragraaf 1.1 en 1.4 van de algemene controlenormen

Volgens paragraaf 1.1 van de algemene controlenormen vloeit elke verklaring van de bedrijfsrevisor voort uit de mening die hij zich gevormd heeft op grond van *doelgericht en nauwgezet uitgevoerde controlewerkzaamheden*.

Paragraaf 1.4 van de algemene controlenormen stelt bovendien dat de bedrijfsrevisor de omvang van de controle bepaalt met inachtneming van de doeleinden vastgelegd in de wet of de reglementen. In principe zal de controle *volkomen* zijn, d.w.z. dat zij alle aspecten van de jaarrekening zal belichten die van belang zijn voor het opstellen van de financiële staten.

5.b) Inbreuk op paragraaf 2.1 van de algemene controlenormen (inzake de uitvoering van een controleopdracht)

Paragraaf 2.1 van de algemene controlenormen inzake de uitvoering van een controleopdracht stelt dat iedere controleopdracht zal uitgevoerd worden volgens een aangepast werkprogramma.

5.c) Inbreuk op paragraaf 2.2 van de algemene controlenormen (inzake de uitvoering van een controleopdracht)

Paragraaf 2.2 van de algemene controlenormen verplicht de bedrijfsrevisor van de door hem en zijn medewerkers verrichte controlewerkzaamheden zodanig aantekening te houden of te doen houden, dat hieruit een getrouw beeld van

de uitgevoerde opdracht kan worden verkregen.

5.d) Inbreuk op paragraaf 2.4 van de algemene controlenormen (inzake de uitvoering van een controleopdracht)

De tekst van paragraaf 2.4 van de algemene controlenormen luidt als volgt:

"De bedrijfsrevisor zal zijn mening onder meer steunen op het onderzoek van het systeem van interne controle, waarvan hij de doeltreffendheid zal nagaan door middel van steekproeven. Indien de interne controle op afdoende wijze werkt, kan het onderzoek van de betrokken revisor worden beperkt tot aangepaste steekproeven. In geval van vaststelling van ernstige leemten dient hij zijn controlewerkzaamheden aan te passen en een meer diepgaande controle uit te voeren. Onder geen beding kan of mag de externe controle het systeem van interne controle vervangen."

5.e) Inbreuk op paragraaf 2.5 van de algemene controlenormen (inzake de uitvoering van de opdracht.

De bedrijfsrevisor moet voldoende bewijskrachtig controlemateriaal verzamelen dat zijn tot uitdrukking gebrachte mening ten aanzien van de jaarrekeningkan staven.

5.f) Inbreuk op de paragrafen 3.10 en 3.10.1 van de algemene controlenormen .

Paragraaf 3.10 van de algemene controlenormen stelt dat het verslag van de berdijfsrevisor over de jaarrekening of over de geconsolideerde jaarrekening eveneens diens mening zal bevatten over het jaarverslag van het bestuur. Hij zal vermelden of in dit verslag de door de wet vereiste informatie werd opgenomen en of deze overeenstemt met de gegevens die uit de rekening blijken.

Paragraaf 3.10.1 van de algemene controlenormen stelt onder meer dat de bedrijfsrevisor zich er van moet vergewissen dat het jaarverslag alle door de wet voorgeschreven inlichtingen bevat. Mocht een vereiste inlichting ontbreken, dan dient hij dit te vermelden.

5.g) inbreuk op paragraaf 4.1 van de norm inzake controle van inbreng in nataura en quasi inbreng.

Paragraaf 4.1 van de voormelde norm stelt dat het besluit van het verslag van de bedrijfsrevisor de mening dient te bevatten van de bedrijfsrevisor over het geheel van de bestanddelen van de inbreng in natura. het besluit van een goedkeurende verklaring zonder voorbehoud dient minstens te vermelden :

- dat de voor de inbreng in natura weerhouden methoden van waardering bedrijfseconomisch verantwoord zijn.
- dat de waardebepalingen waartoe deze methoden van waardering hebben geleid, tenminste overeenstemmen met het aantal en de nominale waarde van de tegen de inbreng uit te geven aandelen.

6. Inbreuken op de artikelen 2, 15 en 17 van het koninklijk besluit van 10januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren

Artikel 2 van bovenvermeld koninklijk besluit stelt dat de bedrijfsrevisor de wettelijke en reglementaire bepalingen evenals de gebruikelijke controlenormen van het Instituut moet naleven. Naargelang de omstandigheden zal hij ook rekening houden met de aanbevelingen, uitgevaardigd door de Raad van het Instituut.

Artikel 15 stelt vervolgens dat elke verklaring, certificering of ontleding van de bedrijfsrevisor steunt op de mening die hij zich gevormd heeft op grond van doelgerichte en nauwgezet uitgevoerde controlewerkzaamheden.

Artikel 17 van bovenvermeld koninklijk besluit stelt tenslotte dat de bedrijfsrevisor bij de uitvoering van een revisorale opdracht schriftelijk aantekening moet houden van de aard van de door hem of door zijn medewerkers verrichte werkzaamheden, zodanig dat een getrouwe weergave van de uitvoering van de opdracht kan verkregen worden. Deze werkdocumenten dienen door de bedrijfsrevisor die de opdracht heeft uitgevoerd te worden bewaard.

Verslag van de Raad van het Instituut aan de Kamer van verwijzing en instaatstelling van 26 mei 2008.

Aan de betrokkene kunnen volgens het voormeld verslag aan de Raad aan de Tuchtcommissie volgende deontologische en/of tuchtrechtelijke inbreuken ten laste worden gelegd:

Inbreuk door het niet naleven van de injunctie van de raad van het Instituut van 23 januari 2008 hetgeen een voldoende aanwijzing van schuld inhoudt om een tuchtrechtelijke inbreuk te weerhouden op grond van artikel 36 §3 Wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut van de Bedrijfsrevisoren en organisatie van publiek toezicht op het beroep van bedrijfsrevisor.

Rechtspleging

De heer [X] is ter zitting van 15 september 2009 verschenen in persoon. Hij heeft een verweerschrift neergelegd en wordt gehoord.

De Feiten en standpunten van de Raad

Louter brevitatis causa verwijst de Tuchtcommissie naar hetgeen dienaangaande werd beschreven in de voormelde verslagen die, samen met de oproeping aan de betrokkene werden ter kennis gebracht en daarmee één geheel uitmaken.

De standpunten van de verdediging

De betrokkene zet uiteen dat na een nieuwe vervroegde controle is gebleken dat de toestand zeer veel is verbeterd. Hij legt de conclusies van deze nieuwe controle naast deze van de andere controles en toont aan dat, op enkele minieme gebreken, nu practisch alles in orde is.

Hij zet tevens uiteen dat de organisatie van zijn kantoor thans in die mate is geëvolueerd dat hij over een electronisch controlepakket beschikt met een geïntegreerd pakket voor een strengere controle. Er wordt thans niets meer manueel uitgevoerd, doch alles gaat via de informatica.

Hij heeft derhalve een grote inspanning geleverd en er is een belangrijke vooruitgang geboekt.

Inzake de problemen en de inbreuk met betrekking tot de opvolging door een confrater zet de betrokkene uiteen dat de confrater commissaris was in de vennootschap die de be-

trokken vennootschap, waar de betrokkene commissaris was, overnam. Zijn opvolgende confrater zou eerst via deze overnemende vennootschap de nodige stukken hebben opgevraagd.

De heer [X] zet ook uiteen dat hij op een bijeenkomst met zijn confrater de nodige stukken zou hebben doorgegeven en dat zijn confrater ook inzage kreeg in de werkdossiers.

Hij betwist derhalve dat hij geen gevolg zou hebben gegeven aan de injunctie van de Raad.

Beoordeling door de Tuchtcommissie

De Tuchtcommissie kan enkel vaststellen dat, ondanks alle verweer van de betrokkene, de heer [X] op het ogenblik van de controle waartoe deze tuchtzaak aanleiding gaf, helemaal niet in orde was en niet werkte in overeenstemming met de geldende controlenormen.

Dat er op heden, na een laatste controle veel verbetering merkbaar was doet dan ook niets af van het feit dat dit vroeger niet zo was en dat de heer [X] zijn werkzaamheden niet uitvoerde zoals dat moest.

De heer [X] kan met de resultaten van een nieuwe controle immers de gebreken die bij de twee eerdere controles werden vastgesteld niet verschonen. Op het ogenblik van de controles in kwestie was de heer [X] niet in orde. Het feit dat dit nu wel het geval zou zijn

Na een grondig onderzoek van de tenlastelegging en de stukken van het dossier moet de Tuchtcommissie vaststellen dat de heer [X] de tenlasteleggingen in feite niet betwist doch dat hij enkel aantoon of wil aantonen dat hij thans werkt volgende de normen.

De Tuchtcommissie kan dan ook enkel akte nemen van het feit dat de betrokkene thans blijkbaar wel werkt zoals het moet, doch de eerder gemaakte fouten die aanleiding gaven tot de onderhavige procedure daarmee niet verschoonbaar geworden zijn.

De tenlasteleggingen zijn bewezen.

Inzake de opvolging door een confrater en het niet gevolg geven aan een injunctie van de raad van het Instituut moet de Tuchtcommissie vaststellen, na grondig onderzoek van de stukken, dat de betrokkene na de kennisname van zijn opvolging niet alle noidge stukken endossier aan de opvolger heeft doorgegeven waardoor hij de werkzaamheden van zijn confrater heeft bemoeilijkt en de klant voor problemen stelde.

Ondanks het verweer van de betrokkene dient de Tuchtcommissie aan de hand van het relaas uit de objectieve stukken te besluiten dat de heer [X] geen gevolg heeft gegeven aan de injunctie van de Raad.

Op het ogenblik van deze injunctie waren alle nodige stukken en dossier nog helemaal niet ter beschikking gesteld van de confrater en dat gebeurde ook niet de voormelde injunctie van de Raad.

De betrokkene kan met de voorgelegde stukken en zijn betoog ter zitting niet aantonen dat dit wel het geval was.

Ook deze tenlastelegging is bewezen.

Bij het opleggen van de sanctie wordt rekening gehouden met:

het feit dat de betrokkene in het verleden reeds meerdere sancties opliep

het feit dat de inbreuken van de betrokkene veelvuldig zijn en schade hadden kunnen veroorzaken in hoofde van de betrokken vennootschappen en/of derden

het feit dat het gebrek aan confraterniteit bij opvolging een gebrek aan waardigheid inhoudt een een gebrek aan respect voor de confraters.

OM DEZE REDENEN,

DE TUCHTCOMMISSIE,

Rechtsprekend op tegenspraak;

Verklaart de tuchtvorderingen tegen [X] ontvankelijk en acht de tenlasteleggingen bewezen;

Legt aan de heer [X] als sanctie een schorsing op van drie maanden.

Aldus gedaan en uitgesproken in de openbare zitting van 6 oktober 2009 door de Nederlandstalige Kamer van de Tuchtcommissie van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren, zetelend te 1000 Brussel, Arenbergstraat 13, waar aanwezig waren:

(...)".

0383/09/N
Tuchtcommissie van 6 oktober 2009
(beroep aangetekend)

- ***Art 41, § 2 van de wet van 22 juli 1953***
- ***Art 2, 3 van het koninklijk besluit van 10 januari 1994.***

"(...)

In de zaak met dossiernummer 0383/09/A(...)/N

De Raad van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren, met zetel te 1000 Brussel, Arenbergstraat 13;

tegen:

[X], bedrijfsrevisor, wonende te (...) en ingeschreven op het openbaar register onder het nummer A(...) sedert (...).

* * *

Gelet op het verslag van de Raad aan de Kamer van verwijzing en instaatstelling van 6 juni 2008.

Gelet op de beslissing van de Kamer van verwijzing en instaatstelling van 12 december 2008.

Gezien de stukken van het door de Raad samengestelde en aan de Tuchtcommissie toegezonden dossier;

Gelet op de oproeping van de heer [X] met aangetekende brieven van 23 januari en 29 januari 2009 om te verschijnen voor de Tuchtcommissie op 3 maart 2009.

Gelet op de oproeping van de heer [X] met aangetekende brief van 19 maart om te verschijnen voor de Tuchtcommissie op 21 april 2009.

* * *

Verslag van 6 juni 2008 van de Raad van het IBR in de zaak met nummer 0383/09/(...)/N

In hoofde van [X] zijn er volgens het verslag van 6 juni 2008 van de Raad aan de Tuchtcommissie voldoende bezwaren of aanwijzingen dat de volgende deontologische en/of tuchtrechtelijke inbreuken werden begaan:

A. Inbreuken op het art. 18 quinquies van de Wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van het Instituut der bedrijfsrevisoren (thans artikel 41 §1 van de Wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut van de Bedrijfsrevisoren en organisatie van het publiek toezicht op het beroep van bedrijfsrevisor).

B. Inbreuken op de artikelen 2 en 3 van het koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren en op artikel 19 §2 van de wet van 22 juli 1953 houdende de oprichting van het Instituut der Bedrijfsrevisoren (thans artikel 72, §1, 2° en 3° van de Wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut van de Bedrijfsrevisoren en organisatie van publiek toezicht op het beroep van bedrijfsrevisor.)

Rechtspleging

De heer [X] is verschenen ter openbare zitting. Hij wordt bijgestaan door zijn raadsman Mter (...), advocaat te (...).

Namens de Raad van het Instituut is de heer (...) verschenen.

Vaststellingen en standpunten van de Raad.

Louter brevitatis causa verwijst de Tuchtcommissie naar het verslag van de Raad aan de Kamer van verwijzing en instaatstelling dat samen met de oproeping aan de heer (...) werd ter kennis gebracht en dat daarmee één geheel uitmaakt.

Standpunten van de verdediging en beoordeling door de Tuchtcommissie.

1. Inbreuk op artikel 41 §1 W. 22 juli 1953

De verdediging zet uiteen dat de betreffende procedure als niet ontvankelijk werd afgewezen wegens nietigheid van het onderzoek en dat de zaak, na beroep van het Openbaar Ministerie, als verjaard werd aanzien.

Daarenboven betreft het hier feiten van 5 en 12 jaar geleden, zodat de redelijke termijn evenzeer is overschreden.

De Tuchtcommissie is echter van oordeel dat het gevolg dat aan deze procedure werd gegeven niet wegneemt dat de betrokkene zijn verplichting om elke gerechtelijke procedure te melden aan de Raad niet is nagekomen.

De Tuchtcommissie stelt immers vast dat de betrokkene meer dan jaar heeft gewacht vooraleer van deze procedure melding te maken en dan nog nadat hij daartoe werd aangezocht door de Raad van het Instituut.

De opmerking van de betrokkene dat hij dacht dit niet moeten melden omdat het volgens hem om een niet ontvankelijke of niet ernstige vervolging ging verander niets aan het feit dat elke bedrijfsrevisor elke procedure, van welke aard ook, onmiddellijk en spontaan dient te melden.

De betrokkene deed dit niet, zodat de tenlastelegging bewezen is.

2. Inbreuk op artikelen 2 en 3 K.B. 10 januari 1994 en artikel 72, §1, 2° en 3° W. 22 juli 1953.

De verdediging stelt dat deze tenlastelegging ontoelaatbaar is omdat zij is gesteund op een bewijs dat verkregen werd door een door de Correctionele rechtbank nietig verklaarde huiszoeking bij de betrokkene. Dat bewijs i derhalve volgens hem een onbetrouwbaar bewijs.

Daarenboven is deze tenlastelegging tevens gesteund op een verklaring van de heer [X] in het gerechtelijk dossier waarop hij later is teruggekomen.

De Tuchtcommissie is het samen met de Commissie van Toezicht eens dat de tenlastelegging helemaal niet is gesteund op bewijzen die onwettig werden verkregen in het strafrechtelijk onderzoek, doch op de eigen verklaringen die de heer [X] heeft afgelegd tegenover de bevoegde organen van het Instituut en deze verklaringen ook heeft onderschreven.

De heer [X] heeft tijdens de contacten met het Instituut wel degelijk feiten toegegeven die een bedrijfsrevisor onwaardig zijn en daardoor hij de geloofwaardigheid van het beroep in gevaar bracht.

De bewijzen aangaande het betalen van gelden in het zwart en het opzetten van een sterfhuisconstructie om een bepaalde vennootschap daarna in faling te laten gaan werden niet bekomen op grond van het strafrechtelijk onderzoek, doch uit het eigen onderzoek van het Instituut en uit de eigen verklaringen van de betrokkene.

De Tuchtcommissie is daarenboven niet van oordeel dat in deze zaak de redelijke termijn is overschreden, nu de betreffende organen van het Instituut het onderzoek zeer grondig hebben gevoerd en de betrokkene daarbij zelfs niet steeds binnen de gevraagde termijnen heeft gereageerd.

De Tuchtcommissie achter derhalve ook deze tenlastelegging bewezen.

Bij de toepassing van de strafmaat, houdt de commissie rekening met:

het feit dat de betrokkene reeds eerder werd gesanctioneerd voor verschillende inbreuken

het feit dat de verschillende hem opgelegde sancties hem er niet hebben van weerhouden om terug inbreuken te plegen op de meest essentiële verplichtingen van een bedrijfsrevisor waardoor hij de geloofwaardigheid en de waardigheid het beroep in gevaar brengt.

OM DEZE REDENEN,

DE TUCHTCOMMISSIE,

Rechtsprekend op tegenspraak;

Verklaart de tuchtvervolging ontvankelijk en gegrond.

Zegt dat de beide tenlasteleggingen zijn.

Spreekt tegen de heer [X] als tuchtsanctie de schrapping uit.

Aldus gedaan en uitgesproken in de openbare zitting van 6 oktober 2009 door de Nederlandstalige Kamer van de Tuchtcommissie van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren, zetelend te 1000 Brussel, Arenbergstraat 13, waar aanwezig waren:

(...)".

0386/09/N
Tuchtcommissie van 17 november 2009
(beroep aangetekend)

Inbreuken op de onafhankelijkheidsreglementering (art. 183ter, 2° KB 30 jan. 2001 - art. 1.2.1. algemene controlenormen – art. 6 en 7 KB 10 jan. 1994 – art. 14 § 1 W. 22 juli 1953)

Inbreuken op de algemene controlenormen en aanbevelingen

Inbreuken op paragrafen 1.3, 2.1, 2.2, 2.4, 2.5 en 3.14 van de algemene controlenormen inzake de uitvoering van een controleopdracht.

Onwaardig gedrag.

"(...)

In de zaak met dossiernummer 0386/09/A(...)/N

De Raad van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren, met zetel te 1000 Brussel, Arenbergstraat 13, met als vertegenwoordiger van de Raad van het Instituut de heer (...).

tegen:

[X], wonende te (...) en ingeschreven in het openbaar register van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren onder het nummer A(...).

* * *

Gelet op het verslag van de Raad van het Instituut aan de Kamer van verwijzing en instaatstelling van 6 maart 2009.

Gelet op de beslissing van de Kamer van verwijzing en instaatstelling van 8 juni 2009.

Gezien de stukken van het door de Raad samengestelde en aan de Tuchtcommissie toegezonden dossiers;

Gelet op de oproeping van de heer [X] met aangetekende brief van 22 juli 2009 om te verschijnen voor de Tuchtcommissie op 6 oktober 2009.

* * *

Verslag van 6 maart 2009 van de Raad van het IBR in de zaak met nummer 0386/09/A(...)/N

Aan de betrokkene kunnen volgens het voormeld verslag van de Raad aan de Tuchtcommissie volgende deontologische en/of tuchtrechtelijke inbreuken ten laste worden gelegd:

A. Inbreuken op de onafhankelijkheidsreglementering (art. 183ter, 2° W. Venn. - art. 1.2.1. algemene controlenormen – art. 6 en 7 KB 10 jan. 1994 – art. 14 § 1 W. 22 juli 1953)

B.1. Inbreuken op de algemene controlenormen en aanbevelingen

B.2. Inbreuken op paragraaf 1.3 van de algemene controlenormen inzake de uitvoering van een controleopdracht.

B.3. Inbreuken op paragraaf 2.1 van de algemene controlenormen inzake de uitvoering van een controleopdracht.

B. 4. Inbreuk op paragraaf 2.2 van de algemene controlenormen inzake de uitvoering van een controleopdracht.

B.5. Inbreuk op paragraaf 2.4 van de algemene controlenormen inzake de uitvoering van een controleopdracht.

B.6. Inbreuk op paragraaf 2.5. van de algemene controlenormen inzake de uitvoering van een controleopdracht.

B.7. Inbreuk op paragraaf 3.14 van de algemene controlenormen inzake de uitvoering van een controleopdracht.

C. Onwaardig gedrag.

Rechtspleging

De heer [X] is ter zitting van 6 oktober 2009 verschenen. Hij legt een verweerschrift neer en wordt gehoord.

De Raad van het Instituut is vertegenwoordigd door de heer (...). Hij wordt ook gehoord.

A. De Feiten en standpunten van de Raad

Louter brevitatis causa verwijst de Tuchtcommissie naar hetgeen dienaangaande werd uiteengezet in het voormelde verslag van de Raad van 6 maart 2009 dat samen met de oproeping aan de heer [X] werd ter kennis gebracht en daarmee één geheel uitmaakt.

B. Standpunten van de verdediging.

De betrokkene betwist de aanteiging dat hij ook betrokken was bij de boekhouding van de vennootschap waarvoor hij als revisor is opgetreden. Hij betoogt dat de boekhouding niet met zijn pakket werd gemaakt en dat er enkel een staat van ereloon gevonden wordt voor de door hem als revisor uitgevoerde controle.

De vennootschap die de boekhouding voerde werkte onafhankelijk van zijn werkzaamheden. De echtgenote van de betrokkene zou pas zaakvoerder geworden zijn van deze vennootschap die de boekhouding voerde nadat de betwiste controle was uitgevoerd.

Betreffende de tenlasteleggingen aangaande de inbreuken op de verschillende controlenormen voert de betrokkene inhoudelijk geen verweer ter zitting.

In zijn neergelegd verweerschrift zet de betrokkene enkel uiteen dat hij de tenlasteleggingen had weerlegd doch de Kamer van verwijzing en instaatstelling hem desalniet-

temin zonder enig bewijs naar de Tuchtcommissie verwees.

C. Beoordeling door de Tuchtcommissie

A. Onafhankelijkheid

Ondanks alle verweer moet de Tuchtcommissie vaststellen dat er minstens een ontegensprekelijke medewerking is geweest van de heer [X] bij de opmaak van de boekhouding van de betrokken vennootschap.

De heer [X] kan niet ontkennen dat de aangifte van de vennootschap ondertekend was door hem zelf als mandataris en dat hij de aangifte deed. Daarenboven staat het ook vast dat de echtgenote van de betrokkene minstens een tijdlang zaakvoerder is geweest van de accountancyvennootschap die de boekhouding van de NV (...) verzorgde. Zelfs al zou de bewering van de betrokkene kloppen dat zijn echtgenote daar geen enkele activiteit heeft ontwikkeld, toch is een dergelijke binding tussen enerzijds de boekhouder en anderzijds de commissaris ongeoorloofd in het licht van de onafhankelijkheid van de betrokkene.

Uit de stukken en het onderzoek is tenslotte ook duidelijk gebleken dat de heer [X] niet de controle uitvoerde op de NV (...), doch dat hij wel degelijk de boekhouding heeft opgemaakt, al dan niet met zijn eigen boekhoudkundig pakket.

De Tuchtcommissie acht deze tenlastelegging dan ook bewezen.

B. Inbreuk op de controlenormen.

Ondanks de betwisting daarvan en de formele ontkenning moet de Tuchtcommissie vaststellen dat de betrokkene er geen volwaardige dossiers op na hield.

Er werd immers vastgesteld dat er geen werkprogramma voorhanden was, dat er geen saldobevestiging werd gevraagd, dat er geen enkele documentatie voorhanden was betreffende de interne controle en dat er tenslotte geen documentatie werd gevonden over de toelichting bij de jaarrekening.

De Tuchtcommissie stelt dit vast aan de hand van de stukken die in het dossier werden neergelegd en die geenszins weerlegd worden met de tegenbewijzen die de betrokkene aanbrengt.

De Tuchtcommissie acht derhalve ook deze tenlastelegging bewezen.

C. Onwaardig gedrag

Deze tenlastelegging vloeit voort uit de beide voorgaande tenlasteleggingen en maakt er één geheel mee uit.

Gezien het verband tussen deze tenlastelegging en de overige – bewezen – geachte tenlasteleggingen, is ook deze tenlastelegging bewezen.

D. Strafmaat

De Tuchtcommissie houdt rekening met de volgende elementen bij het bepalen van de strafmaat:

- het feit dat een inbreuk op de regelgeving betreffende de onafhankelijkheid de geloofwaardigheid van het beroep in het gedrang brengt.
- het feit dat de verschillende inbreuken op de controlenormen en aanbeveling blijk geven van een verregaande nonchalance van de betrokkene bij de uitoefening van zijn mandaat.
- het feit dat de betrokkene in het verleden reeds driemaal tuchtrechtelijk werd gesanctioneerd, hetgeen hem blijkbaar niet heeft aangezet om zijn beroep met de nodige onafhankelijkheid, nauwgezetheid en waardigheid uit te oefenen.

OM DEZE REDENEN,

DE TUCHTCOMMISSIE,

Rechtsprekend op tegenspraak;

Verklaart de tuchtvordering ontvankelijk en acht de drie tenlasteleggingen bewezen.

Legt aan de heer [X], als tuchtsanctie, een schorsing op van één jaar.

Aldus gedaan en uitgesproken in de openbare zitting van 17 november 2009 door de Nederlandstalige Kamer van de Tuchtcommissie van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren, zetelend te 1000 Brussel, Arenbergstraat 13, waar aanwezig waren:

(...)".

0382/09/N
Tuchtcommissie van 17 november 2009
(tussenbeslissing)

Inbreuken op de onafhankelijkheidsreglementering (art. 183ter, 2° KB 30 jan. 2001 - art. 1.2.1. algemene controlenormen – art. 6 en 7 KB 10 jan. 1994 – art. 14 § 1 W. 22 juli 1953)

Onwaardig gedrag (art. 3 KB 10 januari 1994).

"(...)

In de zaak met dossiernummer 0382/09/A(...)/N

De Raad van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren, met zetel te 1000 Brussel, Arenbergstraat 13, met als vertegenwoordiger van de Raad van het Instituut de heer (...).

tegen:

[X], wonende te (...) en ingeschreven in het openbaar register van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren onder het nummer A(...).

Hij oefent zijn beroepswerkzaamheden uit in de burgerlijke CVBA [Y] met maatschappelijke zetel gevestigd te (...), ingeschreven in het openbaar register van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren onder het nummer B(...).

* * *

Gelet op het verslag van de Commissie Kwaliteitscontrole met een voorstel van verslag van de Raad van het Instituut aan de Kamer van verwijzing en instaatstelling van 29 augustus 2008.

Gelet op de beslissing van de Kamer van verwijzing en instaatstelling van 12 december 2008.

Gezien de stukken van het door de Raad samengestelde en aan de Tuchtcommissie toegezonden dossiers;

Gelet op de oproeping van de heer [X] met aangetekende brieven van 23 en 29 januari 2009 om te verschijnen voor de Tuchtcommissie op 3 maart 2009.

Gelet op de beslissing van de Tuchtcommissie van 3 maart 2009 om de zaak uit te stellen naar de zitting van 6 oktober 2009.

* * *

Verslag van 29 augustus 2008 van de Raad van het IBR in de zaak met nummer 0382/09/A(...)/N

Aan de betrokkene kunnen volgens het voormeld verslag aan de Raad aan de Tuchtcommissie volgende deontologische en/of tuchtrechtelijke inbreuken ten laste worden gelegd:

A. Inbreuken op de onafhankelijkheidsreglementering (art. 183ter, 2° W. Venn. - art. 1.2.1. algemene controlenormen – art. 6 en 7 KB 10 jan. 1994 – art. 14 § 1 W. 22 juli 1953)

B. Onwaardig gedrag (art. 3 KB 10 januari 1994).

Rechtspleging

De heer [X] is ter zitting van 3 maart en 6 oktober 2009 verschenen. Hij wordt bijgestaan door zijn raadslieden, advocaten (...) en (...), advocaten te (...). Zij leggen besluiten neer en werden gehoord.

De Raad van het Instituut is vertegenwoordigd door de heer (...). Hij legt eveneens een memorie van antwoord neer en werd ook gehoord.

A. De Feiten en standpunten van de Raad

Louter brevitatis causa verwijst de Tuchtcommissie naar hetgeen dienaangaande werd uiteengezet in het voormelde verslag van de Raad van 29 augustus 2008 dat samen met de oproeping aan de heer [X] werd ter kennis gebracht en daarmee één geheel uitmaakt.

B. Standpunten van de verdediging.

Exceptie van niet mededeling van stukken

In de tweede en hernemende conclusie roept de verdediging in mimine litis de exceptie van niet mededeling van stukken door de Raad van het Instituut op en verzoekt de Tuchtcommissie desbetreffend om, alvorens ten gronde te oordelen over de zaak, de Raad te bevelen om bepaalde stukken waarvan sprake is in het verslag van de Raad van het Instituut van 29 augustus 2008 en waarop de tenlasteleggingen zouden gebaseerd zijn.

Het betreft met name de volgende stukken:

- het verslag van revisor (...) van 25 oktober 2006 inzake een kwaliteitscontrole bij de revisor (...), die dit verslag op 26 oktober 2006 voor akkoord ondertekende.
- het verslag van de Raad van het Instituut betreffende een onderhoud van de Raad met de revisor (...) van 25 januari 2007.
- het schrijven van de revisor (...) van 28 februari 2007 aan de Raad van het Instituut.

De verdediging argumenteert dat het niet mededelen van deze stukken de rechten van de verdediging schendt, nu zij geen inzage hebben van deze

stukken waarop de tenlasteleggingen die door de Raad werden geformuleerd minstens ten dele op deze stukken zijn gebaseerd.

C. Beoordeling door de Tuchtcommissie

De Tuchtcommissie is samen met de verdediging van oordeel dat de Raad gehouden is om alle stukken, waarop zij de tenlasteleggingen mede heeft gesteund ter inzage dient ter beschikking te stellen van de verdediging.

Immers, wanneer de Raad zich steunt op controles bij en verklaringen van een andere bedrijfsrevisor, zonder dat de verdediging de mogelijkheid heeft om deze stukken in te zien, dan staat dit gelijk met een vervolging op grond van eenzijdige stukken en verklaringen.

De verdediging dient de kans te hebben eventueel de verslagen en de verklaringen, waarop volgens het eigen verslag van de Raad de tenlasteleggingen zijn gegrond, te weerleggen of te betwisten. Daarvoor dient de verdediging echter eerst inzage te krijgen in deze verslagen en verklaringen.

De Raad van het Instituut daarentegen brengt geen elementen of argumenten naar voor die van die aard zijn dat zij van de verplichting tot mededeling van stukken zou kunnen ontheven worden.

OM DEZE REDENEN,

DE TUCHTCOMMISSIE,

Rechtsprekend op tegenspraak;

Alvorens te gronde te oordelen,

BEVEELT de Raad van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren om de stukken, zoals in het motiverend gedeelte van onderhavige beslissing opgenomen, aan de verdediging van [X] over te maken.

Stelt de zaak onbepaald uit teneinde de partijen toe te laten verder stelling te nemen na uitwisseling van de stukken.

Aldus gedaan en uitgesproken in de openbare zitting van 17 november 2009 door de Nederlandstalige Kamer van de Tuchtcommissie van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren, zetelend te 1000 Brussel, Arenbergstraat 13, waar aanwezig waren:

(...)".

0388/09/N
Tuchtcommissie van 15 december 2009
(definitieve beslissing)

Inbreuk op paragrafen 1.1, 1.4, 2.1, 2.2 en .4 van de algemene controlenormen;

Inbreuken op de normen betreffende de opdracht van de bedrijfsrevisor bij de ondernemingsraad (paragraaf 1.2.3)

Inbreuken op de artikelen 2, 3, 15 en 17 van het koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren.

"(...)

In de zaak met dossiernummer 0388/09/A(...)/N

De Raad van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren, met zetel te 1000 Brussel, Arenbergstraat 13, met als vertegenwoordiger van de Raad van het Instituut de Heer (...).

Tegen:

De Heer [X], wonende te (...) en ingeschreven in het openbaar register van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren onder het nummer A(...) sedert 1986 met kantoor (...).

* * *

Gelet op het verslag van de Raad van het Instituut aan de Kamer van verwijzing en instaatstelling van 15 januari 2009.

Gelet op de beslissing van de Kamer van verwijzing en instaatstelling van 24 juni 2009.

Gezien de stukken van het door de Raad samengestelde en aan de Tuchtcommissie toegezonden dossiers;

Gelet op de oproeping van de Heer [X] met aangetekende brieven van 4 augustus, 17 september en 13 oktober 2009.

Gelet op het verweerschrift van de Heer [X] zoals neergelegd ter zitting op 17 november 2009.

* * *

Verslag van 15 januari 2009 van de Raad van het IBR in de zaak met nummer 0388/09/A(...)/N.

Aan de betrokkene kunnen volgens het voormeld verslag van de Raad aan de Tuchtcommissie volgende deontologische en/of tuchtrechtelijke inbreuken ten laste worden gelegd:

A. Inbreuken op de algemene controlenormen.

A.1. Inbreuk op paragrafen 1.1 en 1.4 van de algemene controlenormen

A.2. Inbreuk op paragraaf 2.1 van de algemene controlenormen.

A.3. Inbreuk op paragraaf 2.2 van de algemene controlenormen.

A.4. Inbreuk op paragraaf 2.4 van de algemene controlenormen.

B. Inbreuken op de normen betreffende de opdracht van de bedrijfsrevisor bij de ondernemingsraad (paragraaf 1.2.3)

C. Inbreuken op de artikelen 2, 3, 15 en 17 van het Koninklijk Besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren.

Rechtspleging

De Heer [X] verscheen ter zitting van 17 november 2009, legde een verweerschrift neer en werd gehoord.

De Raad van het Instituut werd vertegenwoordigd door de Heer (...), welke eveneens werd gehoord.

Feiten en standpunten van de Raad

Ter zake kan verwezen worden naar het voormelde verslag van de Raad van 15 januari 2009 dat samen met de oproeping aan de Heer [X] werd ter kennis gebracht en daarmee één geheel uitmaakt.

De vertegenwoordiger van de Raad volhardt in de daarin ingenomen standpunten.

Standpunten van de verdediging

De Heer [X] werpt in hoofdorde de ontoelaatbaarheid van de procedure op aangezien huidige tuchtrechtelijke vervolging gebaseerd is op een confraternele controle die plaatsvond op 5 oktober 2007 en waarover een verslag werd opgesteld op 22 oktober 2007 en slechts op 24 juni 2009 een verwijzing werd geproduceerd door de Kamer van verwijzing en instaatstelling en dit om uiteindelijk te verschijnen voor de Tuchtcommissie op de zitting van 17 november 2009.

De Heer [X] acht deze doorloopperiode veel te lang en onredelijk.

Daarenboven wijst de Heer [X] er op dat hij zijn beroepswerkzaamheid als bedrijfsrevisor wenst over te dragen aan zijn jongere medewerker, de Heer [A] waartoe een nieuwe vennootschap werd opgericht BVBA [Y] en ondertussen alle aandelen werden overgenomen door de Heer [A].

Daarenboven nam de Heer [X] ontslag als commissaris in alle vennootschappen waarin hij met dit mandaat werd belast en werden er ondertussen reeds zesentwintig van de achtentwintig mandaten beëindigd terwijl er nog één verloopt in de maand november en één in de maand december 2009.

De Heer [X] verwijst naar artikel 6.1 van het Europees Verdrag van de Rechten van de Mens, eveneens van toepassing op huidige tuchtprocedure waarin o.m. het recht op een behandeling van een zaak binnen een redelijke termijn wordt gewaarborgd.

Gelet op het feit dat het controleverslag dateert van oktober 2007, de Heer [X] slechts gehoord werd op 28 maart 2008, de raad slechts verslag heeft uitgebracht op 15 januari 2009, de zaak slechts verwezen wordt op 24 juni 2009 en uiteindelijk slechts gehoord werd op 17 november 2009, komt de Heer [X] dan ook tot het eindbesluit dat elke redelijke termijn ondertussen verstreken is.

Het al of niet overschrijden van een redelijke termijn is een feitenkwestie die uitsluitend beoordeeld moet worden door de gevatte tuchtinstantie, in casu de Tuchtcommissie.

Bij de beoordeling moet men rekening houden met de aard van de zaak, de houding van de vervolgde persoon en de vigerende wetgeving.

De Heer [X] werkte inderdaad positief mee en hem kan desbetreffend geen enkele verantwoordelijkheid worden toegewezen.

De zaak is inderdaad niet van dergelijke aard dat jarenlange onderzoeken nodig zijn.

De wettelijke voorzieningen zijn van die aard dat de Kamer van verwijzing en instaatstelling slechts kan beslissen over een doorverwijzing nadat zij het verslag van het IBR heeft ontvangen.

Zulks gebeurde op 15 januari 2009.

Dit verslag werd betekend aan de Heer [X] welke tijdig zijn opmerkingen meedeelde aan de KVI per fax op 5 mei 2009 overeenkomstig artikel 21 van het KB van 26 april 2007.

Het KVI is bijeengekomen op 26 mei 2009 en nam kennis van zowel verslag als verweerschrift.

Op 26 mei 2009 werd beslist tot doorverwijzing naar de Tuchtcommissie.

De opgetreden doorlooptijd van de procedure komt aldus nog aanvaardbaar voor ten gevolge waarvan dient besloten te worden tot de toelaatbaarheid van de procedure.

In ondergeschikte orde merkt de Heer [X] op dat hij wel degelijk na de kwaliteitscontrole van 2002 een algemeen controleprogramma opstelde en tegemoetkwam aan "eerder vastgestelde zwakheden".

Tevens benadrukt de Heer [X] dat hij, gelet op het feit dat hij hoofdzakelijk binnen KMO's mandaten als commissaris uitoefende en gelet op de relatief beperkte organisatie van deze ondernemingen, het minder evident was om interne controlemechanismen binnen de gecontroleerde vennootschap uit te testen en hij daarom besliste om de audit hoofdzakelijk uit te voeren op basis van uitgebreide substantieve testen, eerder dan op interne controlemechanismen.

Met betrekking tot de inbreuk op paragrafen 1.1 en 1.4 van de algemene controlenormen benadrukt de Heer [X] dat de interne controles wel degelijk werden nagezien en getest, in het dossier (...) alle actief en passief rekeningen aan een controle werden onderworpen en gedocumenteerd evenals de belangrijkste resultaatrekeningen, de balansrubriek uitgebreid werd nagekeken en de controlestappen werden uitgevoerd.

Tevens benadrukt de Heer [X] dat het in casu ging om een familiale vennootschap met 80% solvabiliteitsratio waar alle ontvangsten via een kasscanningsysteem werden geregistreerd en alle dagelijkse kasregistratieborderellen werden vergeleken met de kastellingen en de boeking ervan op de bankrekening.

Met betrekking tot de milieuproblematiek benadrukt de Heer [X] dat N.V. (...) op geen enkele wijze geconfronteerd werd met enige vorm van milieuproblematiek aangezien de vennootschap een pure handelsactiviteit voert in niet gevaarlijke producten en geen onroerende goederen bezit.

Met betrekking tot de inbreuk op paragraaf 2.1 van de algemene controlenormen stelt de Heer [X] dat hij naar aanleiding van de confraternele controle in 2002 een algemeen controleprogramma in gebruik heeft genomen dat onder punt 8 wel degelijk de mogelijkheid bezit om specifieke controles per onderneming te laten uitvoeren.

Op basis van de opmerkingen van Mevrouw (...) werd ter aanvulling van het algemeen controleprogramma nog een aanvullend werkprogramma opgesteld gebaseerd op het controleprogramma opgesteld door bedrijfsrevisorenkantoor (...).

Met betrekking tot de inbreuk op paragraaf 2.2 van de algemene controlenormen stelt de Heer [X] dat er wel degelijk werkdocumenten werden opgesteld die voldoen aan de voorschriften van artikel 2.2 en het jaarverslag wel degelijk aan een controle werd onderworpen voorafgaandelijk aan de goedkeuring waarna de informatie verstrekt werd aan de ondernemingsraad ter nazicht.

Hiervan werd echter geen schriftelijk rapport opgemaakt.

Met betrekking tot de inbreuk op paragraaf 2.4 van de algemene controlenormen.

Een en ander heeft betrekking op het onderzoek van het systeem van interne controles binnen de gecontroleerde vennootschap.

De Heer [X] benadrukt met klem dat dit onderzoek met betrekking tot N.V. (...) wel degelijk is gebeurd in samenwerking met confrater [A] wat blijkt uit het feit dat bedrijfsrevisor (...) in haar verslag zelf bevestigt dat dit wel degelijk is gebeurd:

"Uit de bespreking van het dossier blijkt dat confrater [A] wel degelijk de kennis heeft over de interne controles in het dossier."

Met betrekking op de inbreuk op de normen betreffende de opdracht van de bedrijfsrevisor bij de ondernemingsraad geeft de heer [X] toe dat er geen schriftelijk certificeringsverslag werd opgesteld zoals vereist door artikel 4.1 van de norm.

Hij beklemtoont wel dat inhoudelijk alle verplichtingen werden nagekomen en stelt dat hij naar de geest van de wet correct heeft gehandeld en er naar de letter van de wet hooguit sprake kan zijn van een formele tekortkoming.

Met betrekking tot de inbreuken op de artikelen 2, 3, 15 en 17 van het Koninklijk Besluit van 10 januari 1994 benadrukt de Heer [X] nogmaals op correcte wijze zijn professionele verplichtingen te zijn nagekomen en dit zeer zeker op inhoudelijk vlak.

Ter zake kan verwezen worden naar het door de Heer [X] neergelegde verweerschrift en meer bepaald pagina's 5 tot en met 9.

Beoordeling door de Tuchtcommissie

Het argument dat de Heer [X] enkel voor KMO's werkt met hoge solvabiliteit, doet geen afbreuk aan het feit dat de normen voor alle bedrijfsrevisoren dezelfde moeten zijn.

Hij bleef hierbij in gebreke aangezien het controleverslag ontbrak.

Vergelijkbare vaststellingen werden reeds gedaan in 2002 waarna de aanpak licht werd gewijzigd doch niet op voldoende wijze.

Toch zijn er een hele reeks aanwijzingen die duidelijk maken dat het noodzakelijke werk effectief werd verricht en er wel degelijk naar de geest van de wet werd gehandeld.

Hij verwijst tevens naar het feit dat hij de meeste verrichtingen volbracht in aanwezigheid van zijn confrater [A] die over de nodige kennis beschikte van de dossiers.

Ter zake kan inderdaad verwezen worden naar punt 4D van het verslag inzake confraternele controle dd.5 oktober 2007 waar met betrekking tot de analyse van de interne controle wordt gesteld:

"Vaststellingen:

Uit het gecontroleerde dossier blijkt uit geen enkel werkpapier dat de interne controles werden geanalyseerd en getest.

Aanbeveling:

... Uit de bespreking van het dossier blijkt dat confrater [A] wel degelijk de kennis heeft over de interne controles in het dossier, maar deze zijn niet vastgelegd in werkpapieren."

Met betrekking tot confrater [A] licht de Heer [X] toe dat hij tot op heden reeds achtentwintig van de dertig commissarismandaten heeft overgedragen, het voorlaatste in november en het laatste in december.

De Heer [X] toont tevens aan dat hij op 5 januari 2009 een nieuwe vennootschap heeft opgericht waarna alle aandelen van deze vennootschap werden overgenomen door de Heer [A].

Hij is aldus van plan het grootste deel van zijn professionele activiteiten af te bouwen, of heeft dit reeds gedaan.

Niettegenstaande dit gegeven geeft de Heer [X] ter zitting toe het formalisme niet volledig te hebben gerespecteerd.

Er kan aldus wel degelijk een inbreuk op de algemene controlenormen worden vastgesteld.

Aangezien de geest van de wet echter te allen tijde werd gerespecteerd en de Heer [X] een optimale medewerking bij de onderzoeksverrichtingen gaf kan niet worden besloten dat hij inging tegen de waardigheid, rechtschapenheid, kiesheid, respect of onafhankelijkheid die van een bedrijfsrevisor mag verwacht worden.

Strafmaat

De Tuchtcommissie houdt rekening met de volgende elementen bij het bepalen van de strafmaat.

- het feit dat de medewerking optimaal was;
- het feit dat de Heer [X] de aanbevelingen als aanvaardbaar en terecht heeft weerhouden;
- het feit dat hij alle commissarismandaten heeft opgegeven;
- het feit dat zijn professionele activiteiten grotendeels werden overgenomen door de Heer [A];
- het feit dat er geen blijk werd gegeven van een verregaande nonchalance bij de uitoefening van zijn mandaat doch eerder van een gebrek aan formalisme doch steeds binnen de geest van de wet.

OM DEZE REDENEN,

DE TUCHTCOMMISSIE,

Recht sprekend op tegenspraak.

Verklaart de tuchtvordering ontvankelijk en acht de tenlasteleggingen onder punten A en B bewezen.

Legt aan de Heer [X] als tuchtsanctie een berisping op.

Aldus gedaan en uitgesproken in de openbare zitting van dinsdag 15 december 2009 door de Nederlandstalige Kamer van de Tuchtcommissie van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren, zetelend te 1000 Brussel, Arenbergstraat 13 (...)".

Décisions disciplinaires prononcées par les instances disciplinaires durant l'année 2009
Classement chronologique par Chambre

Commission d'appel - francophone

1 décision prise durant l'année 2009

Date	N° de dossier	Sujet	Sanction disciplinaire	Statut
31/03/2009	0321/06/F et 0335/06/F	0321/06/F: Manquements importants révélés par un contrôle de qualité rapproché; absence de collaboration à l'enquête de l'IRE. 0335/06/F: Non-introduction de la déclaration sur l'honneur en vue du calcul des cotisations.	Interdiction d'accepter ou de continuer toute mission. La sanction couvre les manquements reprochés et établis dans les dossiers portant les numéros 0321/06/1146/F et 0335/06/1146/F.	Décision définitive

0321/06/F et 0335/06/F
Commission d'appel du 31 mars 2009
(décision définitive)

0321/06/F

Manquements importants révélés par un contrôle de qualité rapproché; absence de collaboration à l'enquête de l'IRE.

0335/06/F

Non-introduction de la déclaration sur l'honneur en vue du calcul des cotisations.

« (…)

En cause de :

Monsieur [X], réviseur d'entreprises, inscrit au registre public de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises sous le numéro A (…), domicilié et ayant son cabinet à (…), demandeur sur opposition ;

En présence :

du Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, dont le siège est établi à 1000 Bruxelles, rue d'Arenberg 13, représenté par Monsieur (…), réviseur d'entreprises, qui comparaît.

dossier n° 0321/06/F
et dossier n° 0335/06/F.

Vu l'opposition régulièrement formée le 20 septembre 2008 par Monsieur [X] contre la décision prononcée le 26 août 2008 par la Commission d'appel de céans laquelle, statuant par défaut et confirmant la décision de la Commission de discipline, lui inflige la peine de l'interdiction d'accepter ou de continuer toute mission de commissaire, sans condition, étant précisé que cette sanction couvre les manquements reprochés et établis dans les dossiers portant les numéros 0321/06/F et 0335/06/F la peine de l'avertissement prononcée dans ce dernier dossier par la Commission de discipline étant supprimée par application de l'article 26 §1er de l'arrêté royal du 26 avril 2007 ;

Entendu à l'audience publique du 18 novembre 2008 Monsieur [X] en ses moyens et Monsieur (…) au nom du Conseil de l'Institut en ses observations, le cause étant renvoyée en continuation des débats à l'audience du 4 février 2009 pour permettre à Monsieur [X] d'effectuer certains devoirs dont il devait informer de leur exécution la Commission d'appel avant le 31 décembre 2008;

Entendu à l'audience publique du 4 février 2009 Monsieur [X] et Monsieur (…) en leurs dires et moyens;

Attendu que Monsieur [X] n'a fait tenir avant la date prévue aucune des informations sollicitées lors de l'audience du 18 novembre 2008;

Qu'à l'issue de l'audience du 4 février 2009, Monsieur [X] fut autorisé à faire parvenir à la Commission d'appel avant le 20 février 2009 les pièces justificatives des démarches qu'il effectuait pour qu'il soit mis fin à l'exercice de son seul mandat de commissaire auprès de la société [A], S.A., dont le siège social est établi à (…);

Que le 15 février 2009 Monsieur [X] a adressé au Secrétariat de l'Institut une lettre, dont question ci-après, émanant de l'administrateur-délégué de la société susdite;

Attendu que, dans son acte d'opposition, Monsieur [X], d'une part, invoquait ses antécédents familiaux, la maladie de son épouse avec les conséquences inhérentes à son décès, et d'autre part, annonçait la préparation « d'un mémoire répondant non seulement aux remarques formulées, mais également à sa situation »;

Attendu que, tant devant la Commission de discipline que devant la Commission d'appel de céans, les difficultés familiales et privées vécues par Monsieur [X] ont été prises en considération pour lui consentir différentes remises de la cause et lui permettre d'assurer sa défense;

Attendu que, dans le cadre de la présente opposition, Monsieur [X], sauf ce qui sera dit ci-après à propos de la lettre précitée du 15 février 2009, n'apporte aucun élément nouveau de nature à énerver les motifs de la décision prononcée par défaut le 26 août 2008 et auxquels il y a lieu de se référer;

Qu'il sied seulement de rappeler que des divers contrôles de qualité effectués au cabinet de Monsieur [X], il ressort des rapports:

1/ du 3 février 2003 du réviseur d'entreprises (…), qu'en ce qui concernait la mission de commissaire, « l'examen du dossier de Monsieur [X] révélait que des améliorations devaient être apportées rapidement aux méthodes générales du travail (programmation du travail, confirmation aux tiers, etc…)» (v. rapport p. 6);

2/ du 21 février 2005 du réviseur d'entreprises (…), que des améliorations méritaient d'être apportées:

a) à l'organisation administrative du cabinet de nature à permettre notamment d'appréhender le niveau des activités de l'intéressé;

b) à la tenue des dossiers en particulier en terme de structure, d'organisation et de méthodologie;

c) aux dossiers de travail qui devraient contenir des éléments tangibles susceptibles de mettre en évidence l'ensemble de la démarche intellectuelle qui a prévalu à l'exécution de l'audit concerné ainsi que les conclusions des travaux effectués au travers, par exemple, de la rédaction de documents synthétiques de réflexion et de conclusion (v. rapport p. 4 et 5);

3/ du 7 janvier 2008 du réviseur d'entreprises (…), que l'organisation du cabinet de Monsieur [X] ne permet pas de répondre aux exigences de qualité des missions exercées;

qu'à propos des infractions aux normes de révision, le réviseur contrôleur en relève six (v. rapport p. 7) et qu'à propos des faiblesses constatées lors du contrôle précédent du 21 février 2005, celles-ci ont évolué de façon telle que Monsieur [X] n'a pas remédié à divers manquements, notamment par non-utilisation d'un programme standard écrit et absence de conclusions intermédiaires à chaque partie du dossier (v. rapport p. 9);

Attendu que, postérieurement à l'audience du 4 février 2009, Monsieur [X], comme il y avait été autorisé, a fait parvenir la lettre que l'administrateur-délégué de la société [A] S.A. lui a adressée sous la date du 10 février 2009;

Que des termes de cette lettre, il apparaît que Monsieur [X] a décidé de se retirer de l'exercice de son mandat de commissaire auprès de cette société et qu'à la prochaine assemblée générale de celle-ci, il serait procédé à son remplacement par la désignation d'un réviseur d'entreprises suggéré par Monsieur [X];

Attendu qu'il se déduit de ce qui précède que la sanction fixée par la décision dont opposition est la seule pertinente et doit être maintenue;

Que la démission annoncée par Monsieur [X] en qualité de commissaire auprès de la société [A] ne fait pas obstacle au maintien de la sanction prononcée par défaut dès lors, d'une part, que l'interdiction d'accepter ou de continuer une mission de commissaire ne se limite pas au seul cas de la société [A] mais vaut à l'égard de toute entreprises et, d'autre part, que la volonté de Monsieur [X] de démissionner de sa qualité de commissaire auprès de la société susdite en cours de mandat s'entend dorénavant d'une intention à concrétiser selon les modalités prévues par le paragraphe 2 nouveau de l'article 135 du Code des sociétés, tel que modifié par la loi du 17 décembre 2008, entré en vigueur le 8 janvier 2009;

Attendu que les manquements reprochés à Monsieur [X] dans le cadre du dossier numéro 0335/06/F sont établis et ne sont pas contestés.

Par ces motifs,

la Commission d'appel, après en avoir délibéré,

Statuant contradictoirement;

Reçoit l'opposition;

La déclare non fondée;

En conséquence maintient la décision prononcée le 26 août 2008 laquelle, confirmant la décision de la Commission de discipline prononcée le 20 mars 2007, émende celle-ci comme suit:

la peine infligée à Monsieur [X] de l'interdiction d'accepter ou de continuer toute mission de commissaire est sans condition et couvre les manquements reprochés et établis dans les dossiers portant les numéros 0321/06/F et 0335/06/F, la peine de l'avertissement étant supprimée, par application de l'article 26 § 1er de l'arrêté royal du 26 avril 2007.

Ainsi signé par les membres de la Commission d'appel ayant siégé aux audiences des 18 novembre 2008 et 4 février 2009 (…) ».

Décisions disciplinaires prononcées par les instances disciplinaires durant l'année 2009

Classement chronologique par Chambre

Commission d'appel - néerlandophone

2 décisions ont été prononcées durant l'année 2009 :

Date	N° de dossier	Sujet	Sanction disciplinaire	Statut
09/06/2009	0379/08/N	- Inbreuk op paragrafen 1.1, 1.4, 2.1, 2.2, 2.4, 2.5, 3.10 en 3.10.1 van de algemene controlenormen; - Inbreuken op de artikelen 2, 15 en 17 van het koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren.	Schorsing van twee maanden	definitieve beslissing
09/06/2009	0384/09/N	Beroep tegen een terechtwijzing	Vernietigt de terechtwijzing van de Raad wegens: - onredelijke termijn; - gebrek aan voorafgaand onderhoud. Legt een terechtwijzing op.	definitieve beslissing

0379/08/N
Commissie van Beroep van 9 juni 2009
(definitieve beslissing)

Inbreuk op paragrafen 1.1, 1.4, 2.1, 2.2, 2.4, 2.5, 3.10 en 3.10.1 van de algemene controlenormen; Inbreuken op de artikelen 2, 15 en 17 van het koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren.

"(...)

In de zaak 0379/08/A(...)/N van: de heer [X], bedrijfsrevisor, wonende te (...), die verschijnt en bijgestaan wordt door zijn advocaat, Mter (...).

* * *

A. Over de rechtspleging.

01. Bij aangetekende brief van 30 maart 2009 heeft de Raad van het Instituut hoger beroep ingesteld tegen de beslissing van de Tuchtcommissie die op 03 maart 2009 werd uitgesproken.

Van deze beslissing werd per aangetekende brief van 02 april 2009 kennis gegeven aan bedrijfsrevisor [X].

02. Bedrijfsrevisor [X] en zijn advocaat werden gehoord op de terechtzitting van 08 mei 2009. Zij hebben een verweerschrift ingediend.

De Raad van het Instituut werd vertegenwoordigd door bedrijfsrevisor (...).

B. Het onderwerp van het beroep.

De beroepen beslissing oordeelt over de tuchtvordering die door de Kamer van Verwijzing en Instaatstelling (afgekort als KVI) werd aanhangig gemaakt bij haar verwijzingsbeslissing van 18 november 2008.

04. De beslissing tot verwijzing is gebaseerd op het verslag van de Raad van het Instituut van 16 mei 2008 dat aan de KVI werd overgemaakt met toepassing van artikel 53, lid 1 van de wet van 22 juli 1953, verder geciteerd als 'wet-IBR. '.

De KVI vermeldt in haar beslissing dat ze de motieven uit dit verslag tot de hare maakt.

05. Het verslag betreft de kwaliteitscontrole die voor het jaar 2005 werd uitgevoerd in de loop van 2006. Die controle resulteerde in een verslag dat door de bedrijfsrevisor werd ondertekend zonder nadere opmerkingen.

Na het controleverslag volgde op 27 augustus 2007 een onderhoud hierover met de Commissie Kwaliteitscontrole en het verslag over dit onderhoud werd door bedrijfsrevisor [X] voor akkoord ondertekend.

06. De Raad heeft op 16 mei 2008 geoordeeld dat er redenen zijn om de betrokken bedrijfsrevisor tuchtrechtelijk te vervolgen.

De redenen hiervoor zijn samengevat dat verschillende inbreuken werden vastgesteld op algemene controlenormen, terwijl naar aanleiding van een vorige kwaliteitscontrole (jaar 2001) al op een aantal specifieke punten aanbevelingen werden geformuleerd, waarvoor opnieuw tekortkomingen werden vastgesteld.

De vastgestelde tekortkomingen slaan op de werking van het kantoor, de vervulling van mandaatdossiers en de rapportering.

Inzonderheid stelde de Raad op grond van het verslag van de Commissie Kwaliteitscontrole volgende inbreuken vast:

- op de paragrafen 1.1 en 1.4 van de algemene controlenormen: in het algemeen werd vastgesteld dat audit risico-analyse niet werd uitgevoerd, er gebeuren heel weinig interimcontroles met betrekking tot de administratieve organisatie en de interne controle van de gecontroleerde vennootschappen; specifiek in verband met een mandaatdossier bleken tal van tekortkomingen onder meer op het vlak van risico-analyse, testen van interne controle, onderzoek naar gebeurtenissen na balansdatum, ontstentenis van confirmaties bij banken, klanten en leveranciers.
- op de paragraaf 2.1. van de algemene controlenormen: er worden enkel standaard controleprogramma's gebruikt;
- op paragraaf 2.2. van de algemene controlenormen: werkzaamheden zijn onvoldoende gedocumenteerd, het controleprogramma is niet ingevuld, cross-referenties en deelbesluiten ontbreken, documenten betreffende de voorraadcontroles ontbreken eveneens;
- op paragraaf 2.4. van de algemene controlenormen: er zijn geen documenten betreffende werkzaamheden inzake nazicht van administratieve organisatie en interne controle;
- op paragraaf 2.5 van de algemene controlenormen: documenten inzake voorraadcontroles ontbreken, evenals inzake confirmaties aan banken, klanten en leveranciers, de fysische inventaris van de voorraad werd niet bijgewoond;

- op de paragrafen 3.10 en 3.10.1 van de algemene controlenormen: in het commissarisverslag wordt niet vermeld dat het jaarverslag van de raad van bestuur geen beschrijving bevat van de voornaamste risico's en de onzekerheden waarmee de vennootschap wordt geconfronteerd.

Navolgend leidt de Raad uit die tekortkomingen inbreuk af op de artikelen 2, 15 en 17 van het koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren.

07. De Tuchtcommissie verklaart de tenlasteleggingen in alle onderdelen gegrond en legt de bedrijfsrevisor als sanctie een schorsing van één week op.

Ze neemt in aanmerking dat op grond van een aantal toelichtingen kan worden vermoed dat de particuliere controle waarschijnlijk wel afdoende werd uitgevoerd, maar dat de geëigende bewijzen hiervan ontbreken.

Ook overweegt ze dat na een eerdere kwaliteitscontrole vrijwel dezelfde inbreuken al werden vastgesteld, maar dat de betrokkene de aanbevelingen niet heeft gevolgd.

Ten slotte houdt ze bij de vaststelling van de strafmaat rekening met volgende elementen: de vermelde antecedenten, het feit dat de werkwijze van de bedrijfsrevisor derden geen inzicht geeft in het gecontroleerde bedrijf en de afwezigheid van eerdere tuchtsancties.

C. De grieven en de standpunten.

08. De Raad zet in zijn beroepsschrift in het algemeen uiteen dat de opgelegde sanctie zeer licht is rekening houdend met de ernst van de feiten.

Hij betoogt verder dat de Tuchtcommissie onmogelijk kon oordelen dat de heer [X] "de particuliere controle heeft uitgevoerd", terwijl documentatie hierover ontbreekt, zodat zulks geen verzachtende omstandigheid kan opleveren.

Verder wijst hij er op dat onterecht werd aangenomen dat de betrokkene nog niet eerder een tuchtsanctie heeft opgelopen. Hij verwijst naar twee beslissingen ten zijne laste uitgesproken in 1993 en 2003.

Met toepassing van artikel 53, derde lid stelt de Raad voor om als sanctie een schorsing van zes maanden op te leggen.

09. De bedrijfsrevisor meent dat de door de Raad gesuggereerde sanctie niet in verhouding staat tot de vastgestelde tekortkomingen en betoogt dat rekening houdend met de organisatie van zijn kantoor de door de Tuchtcommissie opgelegde schorsing wel degelijk zwaar aankomt, ondanks de korte duur ervan.

Hij wijst er op dat na het einde van de professionele samenwerking met een bedrijfsrevisor, hij het kantoor alleen beheert met de hulp van één administratieve medewerkster en dat een schorsing gedurende een langere periode 'bijzonder verstrekkende gevolgen' met zich zou brengen.

Hij verzoekt de Commissie om dit belangrijk gegeven in aanmerking te nemen en geen zwaardere sanctie op te leggen dan door de Tuchtcommissie werd beslist.

D. Beoordeling.

10. De Raad komt niet op tegen de beslissing over de tenlasteleggingen maar bestrijdt enkel de door de Tuchtcommissie opgelegde strafmaat.

Bedrijfsrevisor [X] heeft zelf geen beroep ingesteld en bestrijdt dus niet dat de ten hem ten laste gelegde inbreuken op de beroepsplichten bewezen zijn.

Zodoende heeft de Commissie van Beroep niet te oordelen over de tenlasteleggingen zelf, die bewezen blijven, maar enkel over de strafmaat.

11. Uit de bestreden beslissing blijkt dat de heer [X] is tekort gekomen aan de naleving van de boven onder randnummer 06. vermelde algemene controlenormen.

De normen die werden miskend, betreffen fundamentele aspecten van de uitoefening van het beroep en het verslag inzake de kwaliteitscontrole wijst uit dat de tekortkomingen die vastgesteld werden in het mandaatdossier, representatief zijn voor de organisatie en de werking van het kantoor als zodanig.

12. De grief waarbij wordt gesteld dat de Tuchtcommissie onterecht heeft aangenomen dat de betrokkene geen disciplinair verleden heeft is terecht.

Blijkens de beslissingen die als bijlage zijn gevoegd bij het beroepsschrift werden tegen bedrijfsrevisor [X] in het verleden al twee tuchtsancties getroffen.

De eerste, die dateert van 24 november 1992, betreft inbreuk op beroepsregels inzake de waardering en het verslag over inbreng in natura: ze werd bestraft met een schorsing van vijftien dagen.

De tweede, daterend van 09 december 2003 betreft een inbreuk die erin bestaat dat niet tijdig antwoorden en verstrekken van inlichtingen gevraagd door het Instituut: ze leidde tot een waarschuwing.

Slechts voor de tweede sanctie kan heden nog enige doorwerking worden aanvaard en het betreft dus de lichtste sanctie.

13. De grief ten betoge dat de Tuchtcommissie niet kon aannemen dat kon worden 'vermoed' dat particuliere controle 'waarschijnlijk' wel afdoende werd uitgevoerd is eveneens gegrond.

Een van de tenlasteleggingen luidt dat de verschillende controlewerkzaamheden die tot de uitvoering van de mandaatopdracht behoorde, nauwelijks of niet waren gedocumenteerd.

Vooreerst blijkt uit de bestreden beslissing niet dat de Tuchtcommissie een vermoeden kon afleiden uit andere documenten dan diegene die tot het administratief dossier behoren en vervolgens wijst de beslissing niet welke stukken uit het administratief voor zulk vermoeden enige steun zouden kunnen bieden.

Bijgevolg kan er geen redelijk verantwoord vermoeden in de vermelde zin worden aangenomen.

14. Omtrent de toemeting van een gepaste sanctie in functie van de aard van de vastgestelde tekortkomingen overweegt de Commissie het volgende.

De kwaliteitscontrole heeft doen blijken dat bedrijfsrevisor [X] op substantiële punten in gebreke is gebleven om de door het Instituut uitgevaardigde normen na te leven.

De inbreuken betreffen ook wel de veronachtzaming van de formele aspecten van de controles.

Bedrijfsrevisor [X] lichtte overigens toe dat de aard van de onderneming waarvoor het mandaatdossier werd getoetst dusdanig is dat bepaalde controleverrichtingen geen redelijke betekenis konden hebben omdat hij de onderneming vrijwel continu en van zeer nabij controleert. Hij vermeldt in dit verband de bevestigingen die aan derden behoren te worden gevraagd.

Evenwel heeft hij over het hoofd gezien om dit gegeven te doen opnemen in het verslag betreffende de kwaliteitscontrole.

15. Ook moet worden in aanmerking genomen dat de kwaliteitscontrole in 2001 aanleiding heeft gegeven tot aanbevelingen die niet behoorlijk werden ter harte genomen.

In een brief van 20 februari 2003 vestigde de Raad precies de aandacht van de heer [X] er op dat meer prioriteit en aandacht diende te worden verleend aan de formele aspecten van de beroepsuitoefening.

Evenwel bleken die tekortkomingen toen geen grond voor een tuchtvervolging te kunnen opleveren.

16. Verder wordt in aanmerking genomen dat zo de vastgestelde inbreuken wel van aard zijn om het vertrouwen van derden in de uitoefening van het beroep aan te tasten, ze in concreto geen schade aan derden hebben berokkend.

17. Naar de persoonlijke toestand van de betrokkene toe is verder gebleken dat de heer [X] met ernstige gezondheidsproblemen kampt(e) en dat de organisatie van het kantoor geleden heeft onder het spaak lopen van de professionele samenwerking met een collega-bedrijfsrevisor.

Evenwel zijn er geen redenen om aan te nemen dat die beide factoren de beroepsuitoefening door de betrokkene substantieel zullen blijven bemoeilijken.

18. Naar inzien van de Commissie staan geen van de voorliggende gegevens in de weg aan het vermogen van de heer [X] om de toestand die uit de kwaliteitscontrole bleek alsnog te remediëren.

Ze gaat er dan ook van uit dat hij de kans dient te krijgen om het nodige hiertoe te ondernemen en dat hij die kans ook zal benutten.

De verbetering van de beroepskwaliteit kan hij onder meer realiseren door een beroep te doen op een collega-bedrijfsrevisor.

19. Ten slotte overweegt de Commissie dat de zwaarte van de sanctie het realiseren van de doelstelling ervan niet mag uitsluiten.

20. Als tuchtsanctie wordt een schorsing van twee maanden opgelegd.

OM DEZE REDENEN,

DE COMMISSIE VAN BEROEP,

Beslist na tegenspraak als volgt binnen de perken van het ingestelde beroep:

Het hoger beroep is ontvankelijk en gegrond.

De bestreden beslissing wordt teniet gedaan waar ze oordeelt over de op te leggen sanctie.

Bedrijfsrevisor [X] wordt als tuchtsanctie een schorsing gedurende twee maanden opgelegd.

Deze beslissing werd uitgesproken in openbare terechtzitting te Brussel op 09 juni 2009 door de Commissie van Beroep, die samengesteld was uit:

(...)".

0384/09/N
Commissie van Beroep van 9 juni 2009
(definitieve beslissing)

Beroep tegen een terechtwijzing.

"(...)

In de zaak 0384/09/A(...)/N van: de heer [X], bedrijfsrevisor, wonende te (...), aanwezig in persoon.

* * *

A. Over de rechtspleging.

1. Bedrijfsrevisor [X] heeft bij een aangetekend schrijven van 09 april 2009 bij de Commissie van beroep een verhaal ingediend tegen de beslissing van de Raad van Instituut, hem betekend bij brief van 12 maart 2009, waarbij hij wordt terechtgewezen.

De Commissie van Beroep wordt zodoende geadieerd met toepassing van artikel 37 § 2 van de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut van de Bedrijfsrevisoren en organisatie van het publiek toezicht op het beroep van bedrijfsrevisor -verder geciteerd als 'wet IBR'-.

Het verhaal werd binnen de wettelijke termijn en formeel beschouwd regelmatig ingesteld.

2. Bedrijfsrevisor [X] werd gehoord op de terechtzitting van 29 mei 2009 waar hij mondeling zijn standpunt heeft bepleit. Hij heeft ook een overtuigingsstuk ingediend: het verslag betreffende de kwaliteitscontrole 2007.

Vooraf heeft de betrokkene te kennen gegeven dat hij bezwaar zag tegen het feit dat één van de leden van de Commissie van Beroep zitting zou houden.

Hij lichtte dit nader toe met de vermelding dat hij medewerking heeft verleend aan een gerechtelijk expert die een verslag heeft ingediend met een strekking die inging tegen de mening van de betrokken bedrijfsrevisor.

Aan de heer [X] is meegedeeld dat het hem desgewenst vrij stond om het betrokken lid te wraken. Hierop heeft de heer [X] gesteld dat hij zulke vordering niet wenste in te stellen.

3. De Raad van het Instituut werd vertegenwoordigd door bedrijfsrevisor (...), die het standpunt van de Raad mondeling heeft toegelicht.

B. Het onderwerp van het verhaal en de standpunten.

4. Betreffende de kwaliteitscontrole die in 2007 werd gehouden voor het kantoor-[X] heeft de bedrijfsrevisor die met het onderzoek werd belast op 20 december 2007 een verslag opgesteld, dat op 21 januari 2008 door de gecontroleerde bedrijfsrevisor werd ondertekend.

Het verslag vermeldt op bladzijde 2, onder punt f. het volgende: *"Op het tijdstip van de kwaliteitscontrole had confrater [X] nog geen beroepsaansprakelijkheidsverzekering afgesloten. Deze problematiek werd besproken: in november 2007 werd ons een copy van de polis overgemaakt. Dit is thans geen issue meer."*.

Andere opmerkingen worden niet vermeld.

05. Blijkens de brief van 12 maart 2009 heeft de Raad van het Instituut op 06 maart 2009 beraadslaagd over de genoemde kwaliteitscontrole en heeft hij vastgesteld dat de heer [X] 'geen verzekering burgerrechtelijke beroepsaansprakelijkheid afgesloten heeft'.

De brief bevat verder volgende toelichting: *"De Raad is van mening dat overeenkomstig omzendbrief D.015/06 van 13 juli 2006 de leden van het Instituut een deontologische verplichting hebben een minimale verzekeringsdekking aan hun cliënteel te waarborgen in geval van schade geleden door derden, overeenkomstig de wil uitgedrukt door de wet van 23 december 2005 houdende diverse bepalingen en, onder anderen, bepalingen die de professionele aansprakelijkheid van de bedrijfsrevisoren beperken."*

En de brief gaat verder: *" De Raad heeft op 6 maart 2009 beslist u, overeenkomstig artikel 37 van voornoemde wet van 22 juli 1953, terecht te wijzen op basis van een overtreding van de omzendbrief D.015/06 van 13 juli 2006"*.

06. De grieven van bedrijfsrevisor [X] zijn hoofdzakelijk verwoord in zijn brief van 11 april 2009. Hij geeft te kennen dat hij tijdens de periode van de kwaliteitscontrole zeer weinig inkomsten had en slechts minimale opdrachten in eigen naam heeft uitgevoerd. Hij stelt meerdere jaren niet actief te zijn geweest in het beroep en meende *dat 'deze minimale verzekering nog steeds inbegrepen was in de jaarlijkse lidgelden'*.

Verder deelt hij mee dat hij meteen nadat hem door de controlerende bedrijfsrevisor op het probleem was gewezen een dergelijke verzekering heeft gesloten.

Hij wijst er op dat hij *'op geen enkele wijze schade (heeft) berokkend aan derden of aan het Instituut hetgeen van vele andere misbruiken niet kan worden gezegd.'*

Tegelijk drukt hij zijn verbazing uit dat hij, meer dan één jaar na de datum van het verslag inzake de kwaliteitscontrole alsnog een terechtwijzing krijgt.

Mondeling lichtte hij verder toe dat de controlerende bedrijfsrevisor in zijn verslag stelde dat de ontbrekende verzekering beroepsaansprakelijkheid 'geen issue' meer was, zodat hij niet inziet hoe de Raad er dan alsnog toe komt hem terecht te wijzen.

07. De vertegenwoordiger van de Raad wees er op dat het sluiten van een verzekering een deontologische verplichting betreft en dat de aangelegenheid erg belangrijk is, mede in het licht van het gegeven dat de wetgever de beperking van de aansprakelijkheid heeft ingevoerd en als tegenprestatie verzekeringsdekking ten voordele van derden heeft verlangd.

Verder lichtte hij toe dat de controlerende bedrijfsrevisor verplicht is om te peilen naar de verzekering en overigens niet gerechtigd is om zich uit te spreken of dit al dan niet nog 'een issue' was.

Ten slotte wees hij er op dat de participatie aan de collectieve verzekeringsdekking als zodanig nooit in de jaarlijkse bijdragen aan het Instituut begrepen waren.

C. Beoordeling.

08. Artikel 37 § 1 van de wet-IBR bepaalt dat de Raad hetzij ambtshalve, hetzij op verzoek van de Kamer van Verwijzing en Instaatstelling, een bedrijfsrevisor kan terechtwijzen wanneer de feiten die hem kunnen worden verweten vaststaan hoewel ze geen enkele van de in artikel 73 'wet IBR ' voorziene sancties kunnen verantwoorden.

Alinea 3 van dezelfde pararaaf stelt dat de terechtwijzing kan worden beslist, onverminderd de eventuele verwijzing van de bedrijfsrevisor naar de tuchtinstanties voor dezelfde feiten als deze die aan de basis liggen van de terechtwijzing.

Artikel 37 § 3 stelt anderzijds dat in geval van beroep, de Commissie de terechtwijzing kan hervormen of bevestigen, dan wel, met unanimiteit, één van de in artikel 73 voorziene sancties in de plaats kan stellen.

09. De Commissie heeft eerder al overwogen dat onderlinge samenhang van deze voorschriften te wensen overlaat nu enerzijds de terechtwijzing wordt ingesteld als een instrument van de Raad voor gevallen waarin de feiten vaststaan, maar deze geen tuchtsanctie kunnen opleveren, terwijl anderzijds de mogelijkheid wordt gelaten dat dezelfde feiten niettemin de grondslag kunnen leveren voor een verwijzing van de bedrijfsrevisor naar de tuchtinstanties.

Ze heeft eerder ook al deze bepalingen aldus geduid dat niettegenstaande de Raad van oordeel is dat bepaalde feiten geen tuchtsanctie kunnen wettigen, hij een tuchtvervolging betreffende die feiten niet kan beletten door de bedrijfsrevisor hierover terecht te wijzen.

De beslissing waarbij de Raad met het oog op een terechtwijzing een feit aldus kwalificeert dat het geen tuchtsanctie kan opleveren is dus niet bindend voor de tuchtinstanties.

10. Uit het begrip 'terechtwijzing' zoals het door de wet IBR zelf wordt bepaald, volgt dat het verhaal daartegen geen rechtsmiddel vormt tegen een disciplinaire maatregel en bijgevolg houdt de Commissie van Beroep in dat geval ook geen zitting als 'tuchtinstantie'.

Niettegenstaande de bewoordingen van artikel 37 §3 wet IBR, houdt de Commissie in geval van verhaal tegen een terechtwijzing dan ook zitting als rechtscollege dat kennis neemt van grieven tegen een administratieve beslissing.

11. Anderzijds blijkt het de wil van de wetgever te zijn geweest dat de Commissie van Beroep in dit geval volle rechtsmacht uitoefent en dat het zijn beslissing in de plaats kan stellen van de bestreden administratieve handeling.

Indien een grief gegrond wordt bevonden en zulks de conclusie wettigt dat de beslissing moet worden vernietigd, zal de Commissie van Beroep dan de feiten zelf beoordelen, voor zover het administratief dossier alle gegevens levert die vereist zijn om ten gronde opnieuw te kunnen beslissen.

12. In het voorliggende geval heeft de Raad een terechtwijzing gegeven in verband met een feit dat werd vastgesteld binnen het kader van de kwaliteitscontrole.

Het toezicht en de kwaliteitscontrole behoren bij uitstek tot de rol van het Instituut, zodat vanuit de taakuitoefening beschouwd de Raad de terechtwijzing niet heeft aangewend buiten de perken van zijn opdracht.

13. Verzoeker [X] drukt in zijn inleidende akte zijn verbazing uit over het feit dat de Raad eerst na het verloop van méér dan een jaar nà het verslag betreffende de kwaliteitscontrole onverwacht een terechtwijzing heeft gegeven.

Daarmee geeft hij impliciet te kennen dat hij minstens verwachtte dat hij eerst zou worden gehoord omtrent het voornemen van de Raad om alsnog een terechtwijzing op te leggen.

14. Het lijdt geen twijfel dat de Raad bij zijn besluitvorming omtrent het opleggen van een terechtwijzing het recht om te worden gehoord als beginsel van behoorlijk dient na te leven.

De belangen van de betrokken bedrijfsrevisor kunnen onmiskenbaar worden geschaad door een terechtwijzing. Het volstaat in dit verband te wijzen naar het verregaande gevolg bepaald in artikel 8 §3 wet IBR in het daar vermelde specifieke geval van terechtwijzing indien de maatregel niet wordt bestreden of door de Commissie van Beroep wordt bevestigd.

Het tegensprekelijk debat dat in geval van verhaal voor de Commissie van Beroep wordt georganiseerd ondervangt die verplichting niet.

Bijgevolg dient de bedrijfsrevisor te worden ingelicht over een voorgenomen terechtwijzing en dient hij de gelegenheid te krijgen hierover minstens een schriftelijk standpunt te formuleren.

15. In het voorliggende geval werd verzoeker niet gehoord en bijgevolg dient de bestreden beslissing te worden vernietigd.

16. Wat de feiten betreft die aan de terechtwijzing ten grondslag liggen overweegt de Commissie van Beroep het volgende.

Het staat vast dat verzoeker tijdens de door de kwaliteitscontrole beschouwde periode in gebreke is gebleven zijn beroepsaansprakelijkheid te verzekeren.

Evenzeer staat vast dat hij op dit vlak wegens een beroepsplicht was gehouden.

Verder blijkt uit het administratief dossier dat verzoeker zich meteen in regel heeft gesteld nadat hem op de tekortkoming werd gewezen.

17. In het algemeen moet worden aangenomen dat het redelijkheidsbeginsel en het vertrouwensbeginsel de Raad ertoe nopen om een terechtwijzing spoedig te betekenen wanneer een grond voor die maatregel voorhanden is.

In het voorliggende geval kan niet worden gesteld dat de termijn die verstreek tussen de vaststelling van de inbreuk en de datum van de terechtwijzing onredelijk lang was.

Verder moet in aanmerking worden genomen dat de controlerende bedrijfsrevisor niet de bevoegdheid had om te oordelen dat het ontbreken van de verzekering geen aangelegenheid van belang meer was.

In die zin kon verzoeker ook geen gewettigd vertrouwen koesteren dat het voorval geen enkel gevolg meer kon hebben.

18. De bijzondere omstandigheden die verzoeker aanvoert omtrent zijn beroepsuitoefening die met zich brachten dat hij gedurende de beschouwde periode nauwelijks opdrachten heeft uitgevoerd in eigen naam, zijn niet van aard om de naleving van de desbetreffende verplichting minder stringent op te vatten.

Die deontologische verplichting is immers verbonden aan het enkele feit dat een bedrijfsrevisor ingeschreven is op de lijst van het Instituut.

Evenmin kon verzoeker gewettigd in de mening verkeren dat zijn beroepsaansprakelijkheid gedekt was door de betaling van zijn ledenbijdrage.

19. De inbreuk in hoofde van verzoeker staat dus vast.

Evenwel moet worden aangenomen dat bij ontstentenis van enig nadelig gevolg van de inbreuk en wegens het prompte ingrijpen van de betrokkene nadat hem op de tekortkoming werd gewezen, de feiten geen tuchtprocedure wettigen.

Niettemin betreft de tekortkoming een belangrijk aspect van het publiek functioneren van een bedrijfsrevisor.

In die omstandigheden vormt een terechtwijzing een gepaste maatregel om de aandacht van de betrokkene te vestigen op het belang van de aangelegenheid.

D. Besluit.

20. Op grond van de bovenstaande overwegingen besluit de Commissie van Beroep dat een grief van verzoeker gegrond is, maar dat zijn vordering ten gronde moet worden verworpen.

De bestreden beslissing wordt vernietigd.

De Commissie van Beroep besluit dat er aanleiding bestaat om verzoeker terecht te wijzen wegens het in gebreke blijven om een verzekering beroepsaansprakelijkheid te sluiten.

OM DEZE REDENEN,

DE COMMISSIE VAN BEROEP,

Beslist na tegenspraak,

Ontvangt de vordering en verklaart ze als volgt gegrond,

Vernietigt de bestreden beslissing van de Raad waarbij verzoeker wordt terechtgewezen.

Verwerpt de grief van verzoeker ten gronde,

Geeft verzoeker een terechtwijzing.

Over deze beslissing werd beraadslaagd door de Commissie van Beroep, die samengesteld was uit:

(...)

Ze werd uitgesproken in openbare terechtzitting te Brussel op 09 juni 2009 door (...), voorzitter.

(...)".

Rapport annuel 2009 du Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire

Le Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire est chargé, en tant que composante du système belge de supervision publique des réviseurs d'entreprises, de deux types de missions légales :

1°) délivrance, à la demande du commissaire, d'un avis préalable concernant la compatibilité d'une prestation avec l'indépendance dans l'exercice de ses fonctions ;

En application des mesures contenues dans le Code des sociétés (article 133, § 10, alinéa 1er), le Comité est chargé de délivrer à la demande du commissaire un *avis préalable* concernant la compatibilité d'une prestation avec l'indépendance dans l'exercice de ses fonctions (dépassement de la règle « one to one » visée à l'article 133, § 5 du Code des sociétés).

L'alinéa 7 de l'article 2 de l'arrêté royal du 4 avril 2003 pris en exécution du Code des sociétés précise les délais dans lesquels le Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire doit prendre position :

« En cas de demande d'avis d'un commissaire concernant l'indépendance introduite en application de l'article 133, alinéa 6 ou 10, du Code des sociétés, le Président du Comité peut demander au requérant toute information afin de compléter le dossier dans les trois jours ouvrables, et de demander au requérant la confirmation qu'il a fourni au Comité toutes les informations utiles en vue d'un examen correct de la demande. Le dossier sera transmis aux membres au moins cinq jours ouvrables avant la réunion. Le Comité doit rendre un avis dans les quinze jours ouvrables qui suivent la remise d'un dossier complet ».

En application de la loi du 22 juillet 1953 créant l'Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises, le Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance est chargé d'octroyer des dérogations aux réviseurs d'entreprises dans certaines circonstances.

En effet, il ressort du § 2 de l'article 13 de la loi du 22 juillet 1953 que « le réviseur d'entreprises ne peut exercer des missions de révision dans les situations suivantes :

a) exercer la fonction d'employé, sauf auprès d'un autre réviseur d'entreprises ou d'un autre cabinet de révision;

b) exercer une activité commerciale directement ou indirectement, entre autres en qualité d'administrateur d'une société commerciale; n'est pas visé par cette incompatibilité l'exercice d'un mandat d'administrateur dans des sociétés civiles à forme commerciale;

c) exercer la fonction de Ministre ou de Secrétaire d'Etat.

Le point a) ne s'applique pas aux fonctions exercées dans l'enseignement ».

Le § 3 de l'article 13 de la loi du 22 juillet 1953 précise que, « en ce qui concerne le point a) et le point b) visés au paragraphe 2, une dérogation peut être accordée par le Conseil de l'Institut, après avis favorable du Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire ».

2°) possibilité d'introduire une affaire auprès de l'organe disciplinaire compétent de l'Institut des Reviseurs d'Entreprises en ce qui concerne l'indépendance de l'exercice de la fonction de commissaire.

Le comité peut à cet effet demander toutes les informations utiles à l'Institut des Reviseurs d'Entreprises.

L'alinéa 8 de l'article 2 de l'arrêté royal du 4 avril 2003 pris en exécution du Code des sociétés

précise également les délais dans lesquels le Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire doit communiquer ses prises de position :

« Dans le cas de traitement d'un dossier de renvoi devant les instances disciplinaires de l'Institut des Reviseurs d'Entreprises, le Président pourra exiger des informations complémentaires qu'il estime utile pour juger s'il convient d'introduire une procédure disciplinaire à l'encontre d'un membre de l'Institut des Reviseurs d'Entreprises. Les informations ainsi demandées seront transférées au Comité par le Président de l'Institut des Reviseurs d'Entreprises ou son représentant dans les cinq jours ouvrables lorsqu'elles concernent un commissaire. Les informations demandées qui concernent l'ensemble de la profession seront transmises par le Président de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises ou son représentant au Comité dans un délai maximum d'un mois ».

Coopération et coordination au niveau national

L'article 33 de la directive 2006/43/CE relative au contrôle légal des comptes impose à chaque Etat membre de l'Union européenne de désigner une entité spécifiquement chargée de la responsabilité d'assurer la coopération entre les systèmes nationaux de supervision publique au niveau communautaire.

Dans le cadre de la transposition en droit belge des mesures contenues dans l'article 33 de ladite directive, le législateur a chargé (article 77, § 1er de la loi du 22 juillet 1953) le Conseil supérieur des Professions économiques :

- de la coopération nationale entre les composantes du système de supervision publique et
- de la coopération internationale entre les systèmes de supervision publique des Etats membres de l'Union européenne.

En sa qualité de coordinateur de la coopération en matière de supervision publique au niveau de la Belgique, le Conseil supérieur a entretenu, en 2009, des contacts réguliers avec les représentants des différentes composantes du système.

Le Conseil supérieur a également organisé deux réunions de coordination avec les représentants de ces autorités.

Outre un échange utile d'informations, ces réunions de coordination avec les représentants des différentes composantes du système de supervision publique ont été consacrées à la préparation d'un rapport annuel commun. Le présent rapport annuel est le deuxième rapport annuel commun publié par les différentes composantes du système de supervision publique depuis la mise en place et l'entrée en vigueur du nouveau cadre légal. D'emblée, il a, en effet, été jugé utile de rassembler les différents rapports annuels dans un seul document (le présent rapport annuel commun), à l'instar des organes analogues mis en place dans les autres pays de l'Union européenne, de manière à faciliter l'obtention de l'information par nos homologues, que ce soit au niveau européen ou hors Union européenne, ou par les tiers en général.

Il convient toutefois de souligner que, dans la mesure où le législateur belge a prévu expressément que chaque composante assumerait une partie de cette responsabilité finale en matière de supervision publique, chacune des six composantes du système de supervision publique mis en place en Belgique est responsable pour le contenu de son rapport annuel.

Le Conseil supérieur a également lancé l'initiative de la création d'un portail commun aux différentes composantes du système belge de supervision publique des réviseurs d'entreprises[1], présentant chacune des composantes afin de faciliter la compréhension du système mis en place, à en comprendre les articulations et à en démystifier son apparente complexité.

1 Adresse du portail commun : http://oversight-audit-belgium.eu/index.php.

Coopération internationale

L'article 33 de la directive 2006/43/CE relative au contrôle légal des comptes impose à chaque Etat membre de l'Union européenne de désigner une entité spécifiquement chargée de la responsabilité d'assurer la coopération entre les systèmes nationaux de supervision publique au niveau communautaire.

En outre, le chapitre XI de la directive « audit » (articles 45, 46 et 47) traite des aspects internationaux et, en particulier, de l'agrément des auditeurs de pays tiers, de l'enregistrement et de la supervision des contrôleurs et des entités d'audit de pays tiers, de dérogation en cas d'équivalence ou encore de coopération avec les autorités compétentes de pays tiers.

Dans le cadre de la transposition en droit belge des mesures contenues dans les articles précités de ladite directive, le législateur a chargé (article 77, § 1er de la loi du 22 juillet 1953) le Conseil supérieur des Professions économiques :

- de la coopération nationale entre les composantes du système de supervision publique et
- de la coopération internationale entre les systèmes de supervision publique des Etats membres de l'Union européenne.

La loi du 22 juillet 1953 donne des précisions supplémentaires relatives à la coopération au sein de l'Union européenne au travers de l'alinéa 1er du § 3 de son article 77 :

« L'Institut, le Ministre en charge de l'Economie, le Procureur général, la Chambre de renvoi et de mise en état, le Conseil supérieur des Professions économiques, le Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire et les instances disciplinaires coopèrent avec les autorités compétentes des Etats membres de l'Union européenne autant que nécessaire pour s'acquitter de leurs responsabilités respectives. Ces autorités se fournissent mutuellement assistance. En particulier, elles s'échangent des informations et coopèrent aux enquêtes relatives au déroulement des contrôles légaux des comptes. »

L'alinéa 2 du § 3 de l'article 77 de la loi du 22 juillet 1953 étend ces mesures aux « autorités compétentes d'un pays tiers en cas d'accord international à condition que celui-ci contienne une clause de réciprocité ».

Le § 4 de l'article 77 de la loi du 22 juillet 1953 habilite le Roi à « déterminer les modalités relatives à l'échange des informations confidentielles et à la coopération entre les autorités compétentes visées aux paragraphes 2 et 3 » dudit article 77.

Il en ressort que chaque composante du système de supervision publique belge est habilitée à intervenir dans le cadre de la coopération entre superviseurs des autres Etats membres européens des contrôleurs légaux des comptes, voire des pays tiers, pour ce qui concerne ses responsabilités respectives.

Le Conseil supérieur est dès lors chargé d'un rôle de coordination de nature fonctionnelle devant assurer la mise en contact rapide avec/entre les différentes composantes du système de supervision publique.

En sa qualité de coordinateur du système de supervision publique belge au niveau international, durant l'année 2009, le Conseil supérieur des Professions économiques a maintenu des contacts avec un certain nombre d'homologues, que ce soit au sein de l'Union européenne ou en dehors[1].

1 Voir en particulier dans le présent rapport annuel, le rapport annuel du Conseil supérieur des Professions économiques ayant trait à la coopération internationale (point 6).

En ce qui concerne les contacts, durant l'année 2009, ayant trait à des cas individuels ou la participation aux travaux de l'*European Group of Auditors' Oversight Bodies* (EGAOB), il convient de se reporter au rapport annuel de chaque composante du système belge de supervision publique des contrôleurs légaux des comptes dans la mesure où l'article 77 de la loi du 22 juillet 1953 confie la responsabilité ultime en matière de coopération internationale à chaque composante du système belge de supervision publique pour ce qui concerne les compétences respectives dévolues par le législateur. Ces différents rapports annuels sont intégrés dans le présent rapport annuel commun.

Programme de travail 2010

Programme de travail 2010 du Ministre fédéral en charge de l'Economie

Sur base de la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises, coordonnée le 30 avril 2007, le Ministre fédéral en charge de l'Economie, se voit confier des missions normatives en sa qualité d'organe du système de supervision publique. Ces missions confiées au Ministre dans le cadre de la supervision publique viennent s'ajouter aux compétences générales du Ministre qui est le Ministre de Tutelle de la profession.

1. Norme relative à l'application des normes ISA (*International Standards on Auditing*) en Belgique

Le Conseil supérieur des Professions économiques a approuvé le projet de norme visant à l'application des ISA en Belgique, le 15 décembre 2009. La norme vise à créer un nouveau cadre de référence pour le contrôle légal des comptes. Le Ministre a examiné à son tour le projet de norme en vue d'accorder début 2010 son approbation.

2. Mesures d'exécution ayant trait à la transposition en droit belge de la directive « audit »

Les articles 45 et 46 de la directive 2006/43/CE relative à l'enregistrement et à la supervision des contrôleurs et des entités d'audit de pays tiers sont insuffisamment transposés en droit belge.

En 2009, un avant-projet d'arrêté royal relatif à l'inscription des contrôleurs et entités d'audit des pays tiers au registre public de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises et à la supervision publique, au contrôle de qualité et à la surveillance des contrôleurs et entités d'audit des pays tiers et son rapport au Roi ont été rédigés.

Cet avant-projet d'arrêté royal vise à achever la transposition de l'article 45 de la directive 2006/43/CE. Il a été soumis à l'avis du Conseil supérieur des Professions économiques et du Conseil de l'IRE. L'avis du Conseil de l'IRE date du 26 novembre 2009 et l'avis de Conseil supérieur est attendu pour le début de l'année 2010.

Dans le courant de l'année 2010, le Ministre fédéral en charge de l'Economie veillera à ce que les démarches nécessaires à l'adoption de l'arrêté royal soient prises. Ceci inclut l'analyse de l'avis du Conseil supérieur des Professions économiques et la soumission du projet adapté le cas échéant, à l'avis du Conseil d'Etat en vue de sa publication au *Moniteur belge* en 2010.

La Commission européenne a par ailleurs adopté une recommandation du 6 mai 2008 relative à l'assurance qualité externe des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit qui contrôlent les comptes d'entités d'intérêt public (*Journal officiel* du 7 mai 2008). L'Etat belge par l'intermédiaire de son Ministre fédéral ayant l'Economie dans ses attributions s'est engagé à reprendre divers principes de cette recommandation dans le droit belge.

Ces principes ont initialement été repris par l'Institut des Réviseurs d'Entreprises dans un projet de norme. Le Conseil supérieur des Professions économiques a toutefois rendu un avis négatif le 7 janvier 2010 estimant que diverses dispositions de la norme manquaient de base légale.

En conséquence, la loi du 22 juillet 1953 telle que coordonnée le 30 avril 2007 devra être révisée. Une révision de la loi s'impose encore sur d'autres points. L'analyse du fonctionnement du système de supervision publique démontre que la coopération nationale et internationale avec les autorités de supervision publique d'autres Etats membres ou de pays tiers doit être optimalisée. Enfin, diverses procédures ou principes contenus dans la loi gagneraient à être clarifiés ou simplifiés.

Le Ministre veillera à lancer les travaux de révision de la loi dans le courant de l'année 2010.

Programme de travail 2010 du Conseil supérieur des Professions économiques

Les compétences du Conseil supérieur des Professions économiques sont définies dans deux textes légaux :

- La loi du 22 juillet 1953, telle que révisée dans le cadre de la transposition en droit belge de la directive « audit », qui définit notamment la composition du système de supervision publique belge et donne la description des missions confiées au Conseil supérieur en la matière.
- La loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales, qui définit les missions confiées par le législateur au Conseil supérieur de manière transversale aux différentes composantes des professions économiques.

Le programme de travail 2010 du Conseil supérieur couvre ces deux domaines de compétence.

Supervision publique des réviseurs d'entreprises

Normes organisant le contrôle de qualité

Le Ministre fédéral ayant l'Economie dans ses attributions et le Conseil supérieur ont approuvé en 2008 une norme relative au contrôle de qualité afin d'y intégrer les aspects organisationnels nouveaux découlant des mesures introduites en droit belge dans le cadre de la transposition de la directive « audit ».

Dans le courant de l'année 2009, le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises a soumis à la consultation un nouveau projet de norme visant à intégrer les principes contenus dans la recommandation européenne du 6 mai 2008 en matière de contrôle de qualité dans les cabinets exerçant des missions de contrôle légal des comptes dans une (ou plusieurs) entité(s) d'intérêt public.

Le Conseil supérieur a refusé d'examiner quant au fond le projet de norme proposé par la profession au terme d'une consultation publique de 2009 en raison du fait que diverses dispositions contenues dans le projet de norme ne disposaient pas de base légale et a dès lors informé le Ministre fédéral en charge de l'Economie qu'il avait rendu un avis négatif.

La norme actuellement d'application (datant de 2008) ayant été soumise pour approbation avant la publication de la recommandation européenne en matière de contrôle de qualité des contrôleurs légaux des comptes effectuant des missions de contrôle dans les entités d'intérêt public, il conviendra d'examiner :

- dans quelle mesure des dispositions doivent être introduites en droit belge et
- quels sont les aspects de la norme belge en la matière de 2008 qui devront faire l'objet d'adaptations à l'aune des mesures reprises dans la recommandation européenne de 2008 mais également des premières années d'expérience.

Le Conseil supérieur se permettra d'adresser au Ministre fédéral qui sera chargé de l'Economie à la suite des élections de 2010 des suggestions de modifications qu'il pourrait être utile d'intégrer en droit belge.

Norme spécifique relative à la mission de collaboration au contrôle prudentiel

Le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'entreprises a été amené à revoir, tant à la demande des professionnels concernés que de la Commission bancaire, financière et des assurances, les normes professionnelles relatives aux missions de collaboration au contrôle d'entités d'intérêt public soumises au contrôle prudentiel de la Com-

mission bancaire, financière et des assurances, datant de 1979 (pour ce qui concerne les entreprises d'assurances) et de 1993 (pour ce qui concerne les établissements de crédit).

A priori, le Conseil supérieur devrait être interpellé durant l'année 2010 par les responsables de l'Institut des Réviseurs d'entreprises afin d'approuver le projet de norme, tel qu'approuvé par le Conseil de l'IRE au terme d'une procédure de consultation publique.

Spécificités nationales

Le Conseil supérieur est chargé, à l'instar du Ministre fédéral ayant l'Economie dans ses attributions, de l'approbation des normes professionnelles applicables par les réviseurs d'entreprises en matière de contrôle des comptes, celles applicables dans le cadre des autres missions effectuées par ceux-ci ainsi que celles en matière d'indépendance et d'éthique en général.

Durant l'année 2009, le Conseil supérieur ainsi que le Ministre fédéral en charge de l'Economie ont approuvé une norme visant au passage aux normes ISA clarifiées pour tous les contrôles légaux des comptes à partir de 2012 (si mission dans une EIP) ou de 2014 (pour les autres entités).

Outre le suivi régulier de l'état d'avancement du plan d'accompagnement élaboré par l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, le Conseil supérieur examinera dans quelle mesure des normes portant sur des spécificités nationales devront être développées, notamment dans les matières suivantes :

- Rapport de révision standardisé ;
- Normes relatives aux contrôles à effectuer par les réviseurs d'entreprises découlant de législations spécifiquement belges, telles que les diligences à accomplir par le contrôleur légal des comptes en charge d'une mission dans une entreprise en difficultés ;
- Normes relatives aux diligences à accomplir par le réviseur d'entreprises à l'aune de la lutte contre le blanchiment des capitaux et le financement du terrorisme.

Vérification a posteriori des circulaires, avis et communications de l'IRE

Le Conseil supérieur est également chargé de vérifier *a posteriori* les autres textes non contraignants adoptés par le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises sous forme de circulaires, d'avis et de communications de manière à s'assurer que ces prises de position ne sont pas contraire au cadre légal et normatif contraignant. Le Conseil supérieur remplira sa mission légale durant l'année 2010 en examinant systématiquement les différentes prises de position du Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises durant l'année 2010.

Autres travaux en tant que membre du système belge supervision publique des réviseurs d'entreprises

Durant l'année 2010, le Conseil supérieur compte effectuer une première évaluation de la transposition en droit belge de la directive « audit » afin de tirer les premières leçons du nouveau système mis en place en Belgique depuis 2007.

Au terme de ses travaux, le Conseil supérieur communiquera ses constatations et pistes de réflexion au Ministre fédéral qui sera en charge de l'Economie à la suite des élections du 13 juin 2010.

En outre, le Conseil supérieur poursuivra sa politique d'études générales pouvant contribuer à mieux cerner les travaux des contrôleurs légaux des comptes en Belgique.

Coordination du système de supervision publique belge

Le Conseil supérieur des Professions économiques est chargé par le législateur de la coordination fonctionnelle du système de supervision publique belge, que ce soit au niveau national ou international.

Dans le cadre de sa mission de coordination fonctionnelle au niveau national, le Conseil supérieur compte organiser des rencontres entre les différentes composantes de la supervision publique de manière à pouvoir procéder à des échanges de vues.

En outre, le Conseil supérieur proposera de poursuivre la rédaction d'un rapport annuel et

d'un programme d'action communs de manière à assurer une meilleure visibilité des activités du système de supervision publique belge.

Dans le cadre de sa mission de coordination fonctionnelle au niveau international, le Conseil supérieur compte participer aux travaux de l'EGAOB et des sous-groupes traitant des matières relevant de sa compétence.

Missions du Conseil supérieur découlant de la loi du 22 avril 1999

Le Conseil supérieur a été créé en 1985 et a vu son champ de compétences élargi à deux reprises. Actuellement, le Conseil supérieur des Professions économiques est chargé par le législateur de différentes missions :

- rendre des avis au Gouvernement à propos de projets d'arrêtés royaux ;
- rendre des avis ou des recommandations aux Instituts professionnels à propos de projets de normes professionnelles ou d'initiative et
- jouer un rôle de concertation et d'information entre les différentes composantes des professions économiques.

Sont couverts par le vocable de « professions économiques », les membres des professions réglementées dans les domaines suivants :

- l'audit (les réviseurs d'entreprises),
- la comptabilité (les experts-comptables et les comptables agréés) et
- la fiscalité (conseils fiscaux et comptables-fiscaliste agréés).

Les deux premières activités (audit et comptabilité) sont des missions réservées à ces catégories de professionnels. En matière fiscale, la loi belge réglemente uniquement le port du titre.

Ces professionnels sont regroupés en trois organisations professionnelles :

- l'Institut des réviseurs d'entreprises (IRE);
- L'Institut des experts-comptables et des conseils fiscaux (IEC) et
- L'Institut professionnel des comptables et des fiscalistes agréés (IPCF).

Le Conseil supérieur jouera en 2010, comme par le passé, le rôle qui lui a été confié par le législateur belge.

De l'avis du Conseil supérieur, les dossiers suivants devraient à tout le moins faire l'objet de débats dans le courant de l'année 2010 :

- un nouvel arrêté royal en matière de déontologie des experts-comptables et des conseils fiscaux et
- révision des critères de dispenses dans la cadre de l'examen d'entrée pour les réviseurs d'entreprises
- mise à jour de la liste des établissements scolaires (universitaires et baccalauréats professionnalisant) pouvant bénéficier de dispenses dans le cadre de l'examen d'entrée d'expert-comptable et/ou de conseil fiscal
- les diligences à accomplir par les membres des professions économiques (réviseurs d'entreprises, experts-comptables, conseils fiscaux, comptables(-fiscalistes) agréés) en matière de lutte contre le blanchiment des capitaux et le financement du terrorisme
- dans le prolongement de la modification de 2010 de la loi en matière lutte contre le blanchiment des capitaux et financement du terrorisme, il conviendra également de s'interroger sur la forme que prendra la mise en place d'une forme de sondage de qualité de tous les membres composant les professions économiques, dans le respect des spécificités de chaque profession.

Programme de travail 2010 des organes du système de supervision publique en charge de l'examen de cas individuels

Le système de supervision publique mis en place en Belgique en 2007 est constitué de quatre organes chargés de missions portant sur des aspects individuels de contrôleurs légaux des comptes :

- le Procureur général, ayant la responsabilité finale de la supervision de l'agrément et de l'enregistrement des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit ;
- la Chambre de renvoi et de mise en état, ayant la responsabilité finale de la supervision de l'assurance qualité (en ce compris la formation permanente) et des systèmes d'enquête ;
- les instances disciplinaires (la Commission de discipline et la Commission d'appel), ayant la responsabilité finale de la supervision du système disciplinaire ;
- le Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire chargé de deux missions qui ne sont pas directement visées dans la directive « audit » :
- accorder une dérogation, lorsqu'un réviseur d'entreprises en fait la demande, au principe général contenu dans le Code des sociétés imposant le respect de la règle « one to one » limitant les activités d'un réviseur d'entreprises, d'un cabinet d'audit (et son réseau) lorsqu'il est chargé d'une mission de contrôle légal des comptes (article 133, § 10 du Code des sociétés) ;
- accorder une dérogation, lorsque le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises en fait la proposition, permettant à un réviseur d'entreprises d'exercer une fonction d'employé (autre qu'auprès d'un autre réviseur d'entreprises ou d'un cabinet de révision) ou lui permettant d'exercer une activité commerciale directement ou indirectement, telle que la qualité d'administrateur d'une société commerciale (article 13, § 3 de la loi de 1953).

*
* *

En ce qui concerne le Procureur général, les instances disciplinaires et le Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire, la rédaction d'un programme de travail est particulièrement difficile dans la mesure où la charge de travail de ces organes est directement corrélée aux dossiers individuels introduits. Il est dès lors particulièrement difficile de pouvoir déterminer a priori quelle sera l'ampleur des travaux de ces organes de supervision publique.

Ces trois organes chargés de missions portant sur des aspects individuels de contrôleurs légaux des comptes auront pour objectif durant l'année 2010 de traiter les différents dossiers qui seront introduits dans les meilleurs délais.

Ils feront rapport de la teneur de leurs activités au terme de l'année 2010 dans le cadre du prochain rapport annuel commun.

*
* *

En ce qui concerne la Chambre de renvoi et de mise en état, il convient de renvoyer à la conclusion du rapport annuel 2009 de la Chambre dans la mesure où cette conclusion a été formulée sous forme d'un programme de travail 2010.

Table des matières

Avant-propos **3**

Préambule **5**

Présentation du système belge de supervision publique **7**

Cadre légal et réglementaire **11**

- Aspects généraux 13
- Dispositions spécifiques applicables à chacune des composantes du système de supervision publique 15
  - Composantes en charge des aspects normatifs 15
    - Ministre fédéral en charge de l'Economie 15
    - Conseil supérieur des Professions économiques 25
  - Composantes en charge des cas individuels 36
    - Procureur général 36
    - Chambre de renvoi et de mise en état 43
    - Instances disciplinaires 60
    - Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire 86

Rapport annuel 2009 ..... **93**

- Composantes en charge des aspects normatifs 95
  - Ministre fédéral en charge de l'Economie 95
  - Conseil supérieur des Professions économiques 99
- Composantes en charge des cas individuels 215
  - Procureur général 215
  - Chambre de renvoi et de mise en état 221
  - Instances disciplinaires 227
    - Rapports annuels des différentes instances disciplinaires 227
    - Décisions disciplinaires prononcées durant l'année 2009 233
  - Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire 279
- Coopération et coordination au niveau national 281
- Coopération internationale 283

Programme de travail 2010 ..... **285**

- Composantes en charge des aspects normatifs 287
  - Ministre fédéral en charge de l'Economie 287
  - Conseil supérieur des Professions économiques 289
- Composantes en charge des cas individuels 293
  - Procureur général 293
  - Chambre de renvoi et de mise en état 293
  - Instances disciplinaires 293
  - Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire 293