

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'actionariat 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'EGA OB 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'EGA OB 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) réviseur(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.

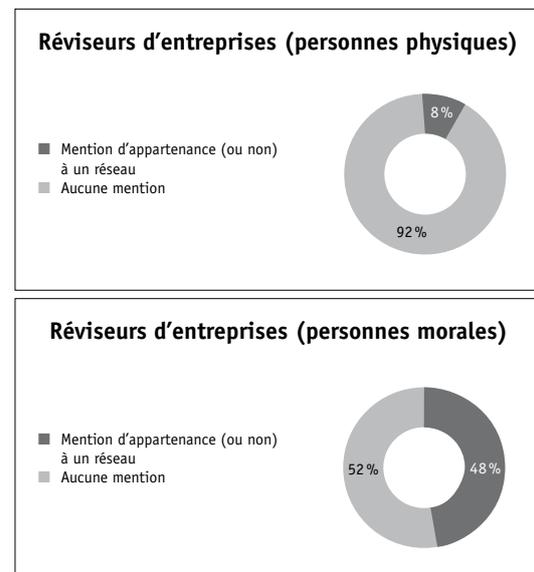
Pour ce qui concerne les structures nationales (avec ou sans dénomination), sous forme de réseau (intégré ou non) ou sous forme de cabinets, le point de départ a été l'information communiquée par les réviseurs d'entreprises par le biais du registre public. Les sites internet de ces structures ont été 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
<i>Sous-total « Big four »</i>	<i>301 réviseurs d'entreprises</i>
• BDO International	52 réviseurs d'entreprises
• RSM International Limited	34 réviseurs d'entreprises
<i>Sous-total « Moyen + »</i>	<i>86 réviseurs d'entreprises</i>
• 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
<i>Sous-total « Moyen - »</i>	<i>136 réviseurs d'entreprises</i>
• 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
• Alliot 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 »)

<i>Structures purement nationales ayant une dénomination</i>	<i>Nombre de réviseur(s) d'entreprises inscrit(s) sur le registre public belge relevant de ces structures purement nationales</i>
• 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

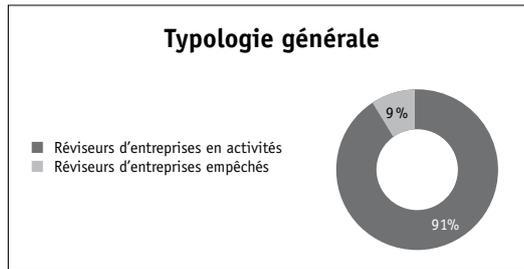
<i>Structures purement nationales n'employant pas de dénomination commune</i>	<i>Nombre de réviseur(s) d'entreprises inscrit(s) sur le registre public belge relevant de ces structures purement nationales</i>
• 1 cabinet de 6 réviseurs	06 réviseurs d'entreprises
• 2 cabinets de 5 réviseurs	10 réviseurs 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

<i>Réviseurs d'entreprises travaillant seuls</i>	<i>Nombre de réviseur(s) d'entreprises inscrit(s) sur le registre public belge travaillant seul</i>
• Société unipersonnelle	80 réviseurs d'entreprises
• Pas de société	58 réviseurs d'entreprises
Total	138 réviseurs travaillant seuls

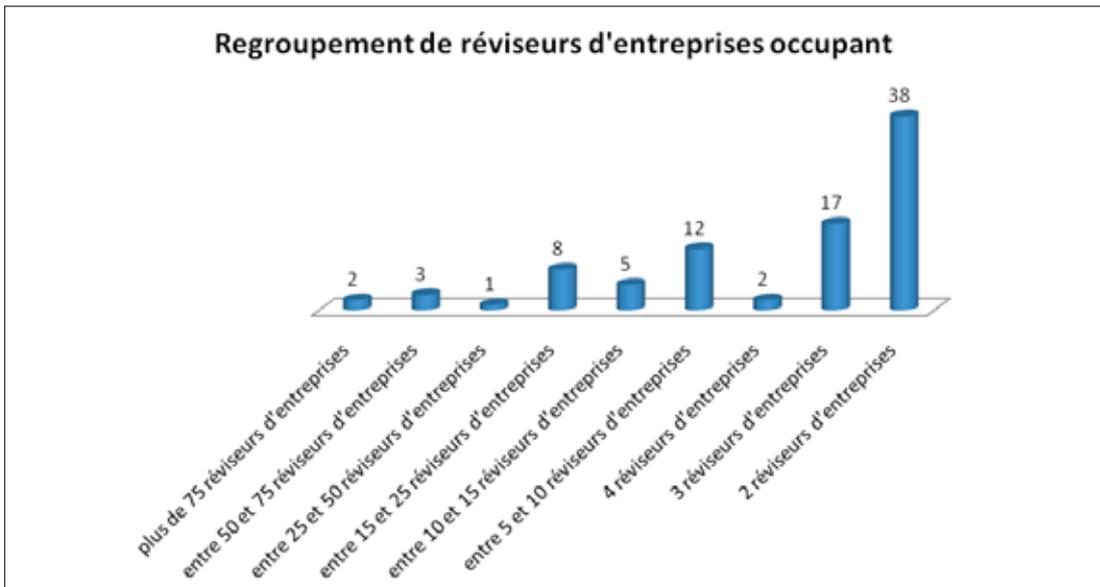
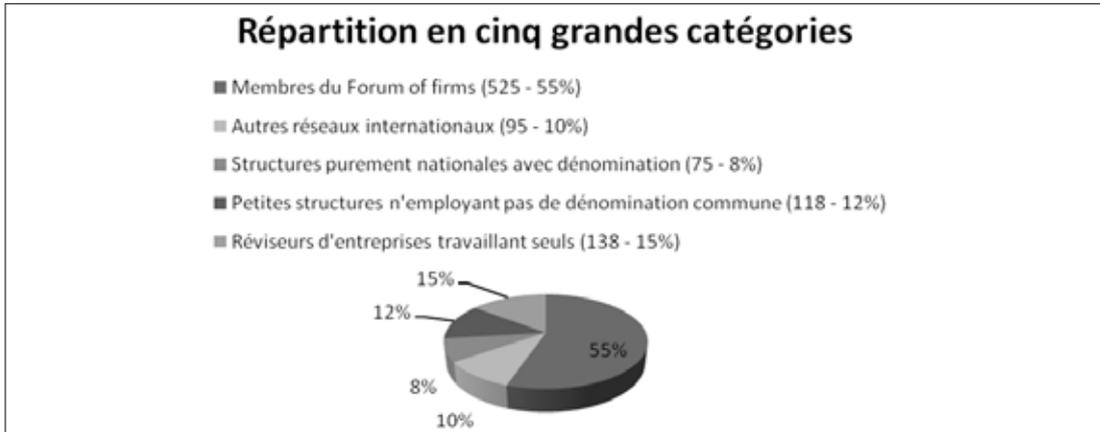
D'une manière encore plus résumée, on peut conclure les éléments suivants :

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 : <ul style="list-style-type: none"> • 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

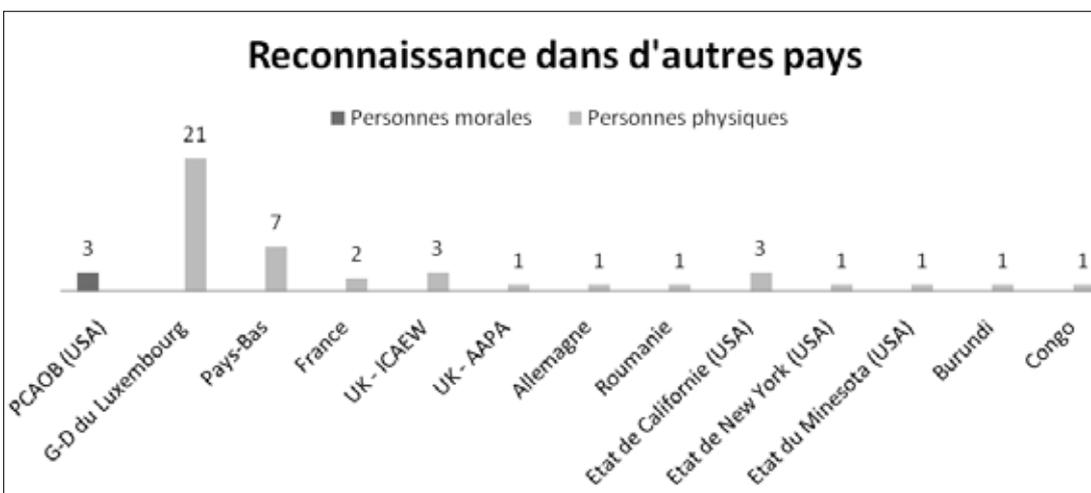
Les résultats complets de l'étude effectuée par le Conseil supérieur sont repris en annexe 5 au présent rapport annuel.

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 Minnesota) ;
- 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.

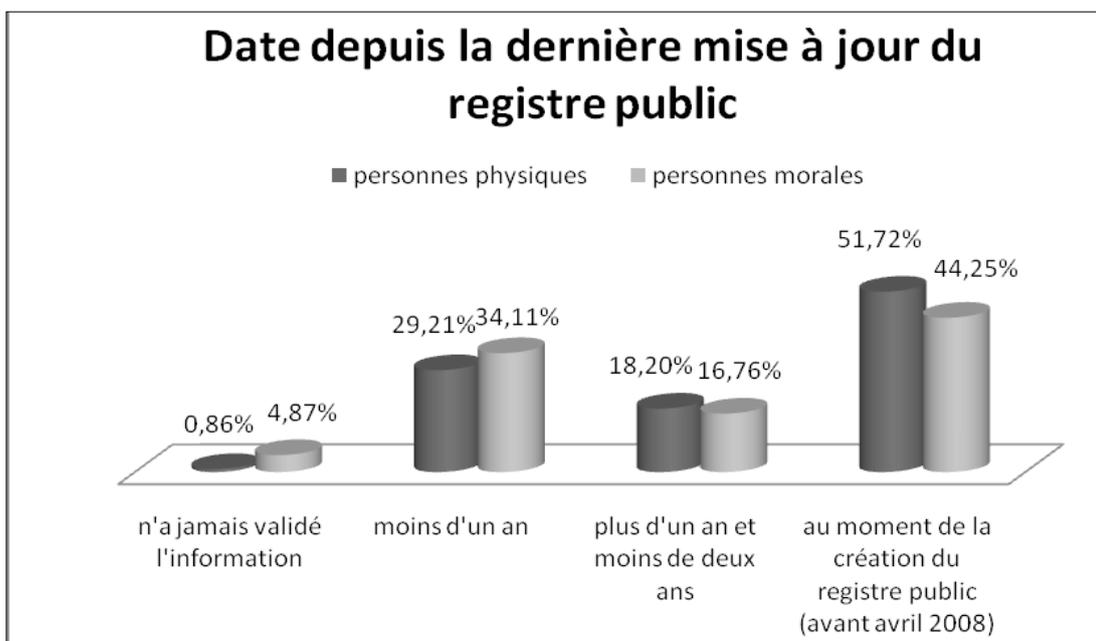
Différents éléments peuvent dès à présent être relevés :

- 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 :

<i>Dernière mise à jour</i>	<i>Réviseurs d'entreprises - personnes physiques</i>	<i>Réviseurs d'entreprises - personnes morales</i>
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 pu-

blic 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 2008¹³, 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, 3^{ème} édition.