

8. AVIS RELATIF A L'EVOLUTION DES PROFESSIONS COMPTABLES

D.23/10/1995

1.Introduction

Leur rôle essentiel à l'égard des entreprises et au profit de la collectivité toute entière fait des réviseurs d'entreprises et des experts-comptables des acteurs essentiels de la vie économique et sociale de notre pays. C'est la raison pour laquelle la mission de contribuer à ce qu'ils exercent leurs activités dans le respect de l'intérêt général et des exigences de la vie sociale a été confiée au Conseil Supérieur.

L'organisation de ces professions, telle qu'elle existe actuellement, est le fait de la loi du 21 février 1985 relative à la réforme du revisorat d'entreprises.

Dans l'esprit du législateur de l'époque, le réviseur d'entreprises était le contrôleur de l'entreprise (art.3 de la loi du 22 juillet 1953) alors que l'expert-comptable en était le conseiller (art.78 de la loi du 21 février 1985).

L'équilibre créé par la loi entre les deux professions fut cependant progressivement modifié essentiellement d'une part, par l'accroissement du nombre de réviseurs d'entreprises sans augmentation parallèle significative du nombre de mandats et par la concentration desdits mandats et d'autre part, par l'octroi aux experts-comptables de la faculté d'accomplir, dans les entreprises dans lesquelles aucun commissaire-réviseur ne doit être nommé, certaines missions réservées auparavant aux réviseurs d'entreprises (lois des 18 et 20 juillet 1991 et loi du 29 juin 1993) .

Partant, de nombreux réviseurs ont été amenés à développer des activités ne consistant pas essentiellement en du contrôle, voire à demander leur inscription simultanée aux tableaux des membres de l'Institut des Experts Comptables afin de pouvoir exercer cette activité.

L'Institut des Réviseurs d'Entreprises lui-même a initié une campagne en direction des petites et moyennes entreprises, entreprises non soumises à l'obligation de nommer un commissaire-réviseur, afin de les informer sur ce que peut faire le réviseur d'entreprises en tant que conseiller.

La modification apportée par la loi du 13 avril 1995 à l'article 64 des lois coordonnées sur les sociétés commerciales (6) et qui aura pour effet, lorsqu'elle entrera en vigueur, de diminuer le nombre de sociétés tenues de nommer un commissaire-réviseur ne fera qu'accroître encore la nécessité pour certains réviseurs d'entreprises d'exercer d'autres activités que la certification des comptes.

Enfin, la création récente, à côté de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises et de l'Institut des Experts Comptables, de l'Institut Professionnel des Comptables est un autre élément venu modifier le contexte dans lequel se meuvent les professionnels du secteur comptable.

(6) Voy. à ce sujet l'avis émis par le Conseil Supérieur et repris dans son rapport 1993-1994, p.33.

2. Difficultés

Ces modifications ont donné naissance à une vive concurrence entre les professions et les instituts, ce qui a nui à divers égards au développement harmonieux de ce secteur professionnel .

A titre d'exemple, les relations difficiles entre l'Institut des Reviseurs d'Entreprises et l'Institut des Experts Comptables n'ont toujours pas permis la mise en place d'un système adéquat de passerelles susceptibles d'offrir la possibilité à des professionnels de voir évoluer leur carrière, malgré le souhait formulé dans l'exposé des motifs de la loi du 21 février 1985 que les deux professions ne soient pas séparées par des cloisons étanches et que des possibilités soient créées de passer, sans difficultés excessives, de l'une à l'autre.

La question soulevée plus récemment de la reconnaissance du titre de conseil fiscal et de l'éventuelle création d'un institut rassemblant ces spécialistes risque à cet égard de donner lieu à des difficultés complémentaires eu égard au fait que cette activité est aussi déjà exercée par les comptables, les experts-comptables et les reviseurs d'entreprises.

Une autre forme de concurrence s'est développée au sein même des professions et notamment à l'intérieur de la profession de réviseur d'entreprises entre des structures de taille différente.

Si une telle concurrence peut à priori paraître souhaitable, en ce qu'elle devrait en principe, idéalement, donner lieu à un accroissement de la qualité des services prestés, il y a lieu cependant de relever que la concurrence s'est placée au niveau du montant des honoraires ce qui pose différents problèmes tant dans le chef de professionnels isolés que dans celui de professionnels oeuvrant dans de plus grandes structures.

En ce qui concerne les cabinets de plus petite taille, cette concurrence a pour effets que certains reviseurs ne sont plus à même de prêter adéquatement les services requis par leur fonction et de répondre aux attentes formulées à l'égard de la profession dans l'intérêt général.

Par ailleurs, contraints de développer d'autres activités, il leur devient difficile de rester le professionnel du contrôle que le titre de réviseur d'entreprise qu'ils portent implique qu'ils soient.

En ce qui concerne les reviseurs regroupés au sein d'un cabinet faisant partie d'un groupe offrant aux entreprises-et souvent à la même entreprise-une vaste gamme de services dont l'expertise comptable, la révision, le conseil fiscal, le conseil en organisation, *l'interim management* ou le conseil en informatique par exemple...le problème se pose en d'autres termes.

En effet, si la multidisciplinarité n'est certainement pas contestable en elle-même notamment car elle répond à une demande des entreprises, elle est parfois accompagnée d'un mécanisme de *cross-subsidization* qui consiste à proposer des honoraires peu élevés pour ce qui concerne le contrôle revisoral car l'activité de conseil fiscal par exemple, prestée auprès de la même entreprise par une autre société du groupe, compensera cette perte de revenus.

Ce procédé n'est pas admissible en ce qu'il paraît difficilement concevable que dans une pareille situation, le réviseur dispose réellement de toute l'indépendance voulue pour s'acquitter de sa mission.

Or l'indépendance est le pilier central de la profession de réviseur d'entreprises et la garante de sa crédibilité.

Enfin, la double appartenance outre le fait qu'elle peut conduire à des confusions sur le rôle des

différents professionnels dans le chef des "consommateurs" de leurs services, est de nature à poser de délicats problèmes d'ordre déontologique et le cas échéant disciplinaire.

3. Propositions du Conseil Supérieur

A. Il est souhaitable que les Instituts mettent prioritairement en oeuvre la déclaration d'intention à laquelle ils ont souscrit ensemble en mai 1995 et dans laquelle ils se sont engagés à étudier les voies de rapprochement entre les deux professions.

De l'avis du Conseil Supérieur, il importe en effet de mettre fin à la concurrence entre l'IRE et l'IEC afin qu'ils puissent collaborer de la manière la plus efficace possible dans le domaine de la formation (formation permanente...) et des services d'études notamment ainsi que dans la recherche des moyens permettant aux professionnels de la revision et de l'expertise comptable de jouer le rôle important qui leur incombe dans la prévention des difficultés des entreprises et en matière de fraude.

B. Simultanément, le Conseil Supérieur se propose d'entamer avec les parties concernées une réflexion globale relative à une réforme en profondeur de l'organisation de ces professions .

Cette réflexion devrait s'articuler autour de quatre concepts majeurs :

- l'exigence d'une formation de haut niveau adaptée à chaque profession
- la spécialisation de l'activité professionnelle rendue nécessaire par la complexité croissante des matières à maîtriser et par le besoin du consommateur de pouvoir rapprocher le titre porté d'un service presté
- l'interdiction en conséquence de la double (ou triple) appartenance
- l'application du cadre légal et réglementaire tant aux professionnels indépendants qu'à ceux de leurs employés qui exercent la profession

Elle ne peut, de l'avis du Conseil Supérieur, être envisagée de manière cohérente sans associer aux débats les comptables et dans l'hypothèse où leur titre serait reconnu, les conseils fiscaux.

Les quatre professions en question devraient en effet prendre finalement place au sein d'un même institut organisé paritairement, de telle manière que leur développement soit coordonné dans une perspective de complémentarité en tenant compte de leurs spécificités et sous la compétence du Conseil Supérieur.

C. En conséquence, il devrait être envisagé, à titre de phase intermédiaire, d'étendre la compétence du Conseil Supérieur aux professions auxquelles elle ne s'applique pas encore afin qu'il puisse notamment, par sa faculté d'organiser une concertation permanente, jouer un rôle de coordinateur et apaiser la concurrence aigüe qui existe entre les professions et entre les Instituts respectifs.