

Avis du 18 janvier 2017
concernant un projet d'arrêté royal relatif à l'octroi de la qualité de réviseur d'entreprises ainsi qu'à l'inscription et l'enregistrement dans le registre public des réviseurs d'entreprises

A. Introduction

1. Monsieur Kris PEETERS, Vice-Premier Ministre et Ministre de l'Emploi, de l'Economie et des Consommateurs, chargé du Commerce extérieur, a adressé au Conseil supérieur un courrier en date du 13 décembre 2016 demandant son avis à propos d'un *projet d'arrêté royal relatif à l'octroi de la qualité de réviseur d'entreprises ainsi qu'à l'inscription et l'enregistrement dans le registre public des réviseurs d'entreprises*.

Ce projet d'arrêté royal contient plusieurs mesures spécifiques relatives à l'octroi de la qualité de réviseur d'entreprises ainsi qu'à l'inscription et l'enregistrement dans le registre public, prises en exécution des articles 5 à 11 de la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises.

Le projet fixe également les modalités spécifiques relatives à la qualité de « réviseur d'entreprises temporairement empêché », en exécution de l'article 30 de la loi précitée.

Enfin, le projet contient certaines dispositions spécifiques réglant la suspension et la perte de la qualité de réviseur d'entreprises, ainsi que la réinscription au registre public.

2. Le projet d'arrêté royal soumis pour avis est pris en exécution de la *loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises*, publiée au *Moniteur belge* du 13 décembre 2016, 2^{ième} édition (ci-après « la loi »).

Cette nouvelle réglementation est à situer dans le cadre de la transposition en droit belge de la réforme du contrôle légal des comptes, adoptée au niveau européen en 2014, sur la base, d'une part, de la directive modifiant la directive « audit » (la directive européenne 2006/43/CE du Parlement européen et du Conseil du 17 mai 2006 concernant les contrôles légaux des comptes annuels et des comptes consolidés, modifiée par la directive 2014/56/UE du 16 avril 2014) et, d'autre part, du règlement (UE) n°537/2014 du Parlement européen et du Conseil du 16 avril 2014 relatif aux exigences spécifiques applicables au contrôle légal des comptes des entités d'intérêt public et abrogeant la décision 2005/909/CE de la Commission.

3. Le Conseil supérieur des Professions économiques a pour mission légale de contribuer au développement du cadre légal et réglementaire applicable aux professions économiques par la voie d'avis ou de recommandations, émis d'initiative ou sur demande et adressés au Gouvernement ou aux organisations professionnelles regroupant les professions économiques.¹

Le Conseil supérieur doit être consulté sur tout arrêté royal à prendre en exécution de la loi relative à la profession de réviseur d'entreprises.

En application de l'article 54, § 1^{er}, alinéas 3 et 5 de la loi du 22 avril 1999, le Conseil supérieur doit émettre ses avis dans les trois mois. A défaut, il est supposé avoir émis un avis favorable. Le Roi doit motiver de façon explicite toute dérogation à un avis unanime du Conseil supérieur.

B. Préambule – contenu du projet soumis pour avis

4. Afin de bien saisir la portée des dispositions en projet, il convient de préciser au préalable la terminologie utilisée.

L'avis du Conseil d'Etat relatif au projet de loi portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises² apporte les précisions suivantes quant à la terminologie utilisée³ :

« 6.2.1. À cet égard, le délégué a précisé la terminologie utilisée dans le projet comme suit:

- **Réviseur d'entreprises:** le réviseur d'entreprises personne physique ou personne morale (cabinet de révision) exerçant en Belgique la profession de réviseur d'entreprises et portant le titre de réviseur d'entreprises. Les missions du réviseur d'entreprises visent le contrôle légal des comptes (comme prévu par la directive) mais également certaines autres missions (révisorales) particulières, notamment les apports en nature, la certification, ... Les missions confiées par ou en vertu de la loi au réviseur d'entreprises, s'étendent au-delà du contrôle légal des comptes.
- **Cabinet de révision:** voir le réviseur d'entreprises, mais alors sous la forme d'une personne morale.
- **Contrôleur légal des comptes:** toute personne physique ayant reçu l'autorisation d'effectuer le contrôle légal des comptes dans un autre Etat membre.
- **Cabinet d'audit:** voir le contrôleur légal des comptes, mais alors sous la forme d'une personne morale. Ce cabinet d'audit peut se faire enregistrer en Belgique en vertu de l'article 3bis de la directive, pour autant qu'un membre du cabinet porte le titre de réviseur d'entreprises. Le cabinet est uniquement autorisé à effectuer le contrôle légal des comptes.
- **Commissaire:** la personne désignée en Belgique par l'assemblée générale pour une période de 3 ans, chargée du contrôle légal des comptes. »

La loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises arrête, en son article 3, les définitions suivantes :

« 1° réviseur d'entreprises personne physique: une personne physique inscrite au registre public des réviseurs d'entreprises;

2° cabinet de révision: une personne morale ou une autre entité, quelle que soit sa forme juridique, autre qu'une personne physique, inscrite au registre public des réviseurs d'entreprises;

3° réviseur d'entreprises: un réviseur d'entreprises personne physique ou un cabinet de révision;

4° contrôleur légal des comptes: une personne physique agréée pour exercer dans un autre Etat membre la profession de contrôleur légal des comptes au sens de la directive 2006/43/CE;

¹ Cette mission découle de l'article 54, § 1^{er} de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales.

² Marginal 6.2.1. de l'avis n° 59.906/1/V du Conseil d'Etat du 16 septembre 2016.

³ Ces précisions étant reprises uniquement en néerlandais dans l'avis du Conseil d'Etat, le Conseil supérieur a pris l'initiative, pour en faciliter la compréhension, de les citer en traduction libre.

5° *cabinet d'audit: une entité, autre qu'une personne physique, agréée pour exercer dans un autre État membre la profession de contrôleur légal des comptes au sens de la directive 2006/43/CE;*

6° *contrôleur ou entité d'audit de pays tiers: une personne physique ou une entité, quelle que soit sa forme juridique autre qu'une personne physique, qui réalise le contrôle des comptes annuels ou consolidés d'une entreprise ayant son siège social dans un pays tiers et qui n'est pas agréé en tant que contrôleur légal des comptes ou cabinet d'audit dans un autre État membre;*

(...)

30° *pays tiers: pays qui ne fait pas partie de l'Union européenne ou de l'Espace économique européen;*

31° *Etat membre: un Etat membre de l'Union européenne ou un État partie à l'Accord sur l'Espace économique européen; »*

5. Le tableau repris ci-dessous regroupe un certain nombre de notions importantes utilisées dans ce contexte, en français comme en néerlandais :

	Personne physique	Personne morale
en Belgique	Bedrijfsrevisor-natuurlijk persoon <i>Réviseur d'entreprises personne physique</i>	Bedrijfsrevisorenkantoor <i>Cabinet de révision</i>
	Bedrijfsrevisor <i>Réviseur d'entreprises</i>	
dans un Etat membre de l'Union européenne	Wettelijke auditor <i>Contrôleur légal des comptes</i>	Auditkantoor <i>Cabinet d'audit</i>
dans un pays tiers (hors l'Union européenne ou l'EEE)	Auditor van een derde land <i>Contrôleur de pays tiers</i>	Auditorganisatie van een derde land <i>Entité d'audit de pays tiers</i>

Commissaris = benoemd voor de wettelijke controle van de jaarrekening (artikel 130, § 1 van het Wetboek van Vennootschappen)		
Commissaire = nommé pour la mission de contrôle légal des comptes (article 130, § 1 ^{er} du Code des sociétés)		
	Personne physique	Personne morale
<u>Belgique</u> : les réviseurs d'entreprises inscrits au registre public en Belgique	✓	✓
<u>Europe</u> : les cabinets d'audit enregistrés dans le registre public en Belgique		✓
<u>Pays tiers</u>		

6. Le projet d'arrêté royal soumis pour avis contient les chapitres suivants :

- CHAPITRE I^{er}. Champ d'application et définitions
- CHAPITRE II. Octroi de la qualité de réviseur d'entreprises
- CHAPITRE III. Registre public
- CHAPITRE IV. Réviseur d'entreprises temporairement empêché
- CHAPITRE V. Suspension, perte de la qualité de réviseur d'entreprises et réinscription au registre public
- CHAPITRE VI. Dispositions abrogatoires, transitoires et finales.

7. En ce qui concerne l'**octroi de la qualité de réviseur d'entreprises** (Chapitre II. du projet), l'analyse du dispositif légal et du projet d'arrêté royal conduit à opérer une distinction en fonction de la présence soit d'une personne physique ou morale, soit d'une personne ou entité établie au sein de l'Union européenne ou en dehors de celle-ci.

Le tableau ci-après offre un aperçu clair des dispositions visées du projet d'arrêté royal, chacune en regard des dispositions légales applicables sous-jacentes :

Octroi de la qualité de réviseur d'entreprises		
Personnes physiques	Ressortissants de l'UE⁴	Ressortissants de pays tiers⁵ (sous condition de réciprocité)
		Sans qualité équivalente : – conditions = article 5, § 1 ^{er} de la loi ; – dossier = articles 2-3 du projet d'AR
	Disposant d'une qualité équivalente dans un autre Etat membre : <i>article 5, § 2 de la loi (épreuve d'aptitude simplifiée)</i>	Disposant d'une qualité équivalente dans un pays tiers : <i>article 7, § 2 de la loi (épreuve d'aptitude simplifiée)</i>
Personnes morales	établies au sein de l'UE	établies en dehors de l'UE (sous condition de réciprocité)
	Disposant ou non d'une qualité équivalente : – conditions = article 6, § 1 ^{er} de la loi – dossier = articles 7-8 du projet d'AR	Disposant ou non d'une qualité équivalente : – conditions = article 8 de la loi – dossier = articles 9-11 du projet d'AR

8. En ce qui concerne le **registre public** (Chapitre III. du projet), il s'indique d'opérer une distinction entre « l'inscription », d'une part, et « l'enregistrement », d'autre part :

a) **Inscription** au registre public:

- les personnes ou entités ayant reçu la qualité de réviseur d'entreprises (article 10, § 1^{er} de la loi) :
- ✓ les réviseurs d'entreprises personnes physiques (article 12 du projet d'AR)
 - ✓ les cabinets de révision (article 13 du projet d'AR)

Seules les personnes physiques ou entités inscrites au registre public peuvent porter le titre de réviseur d'entreprises et exercer, par ou en vertu de la loi, toutes les missions révisorales (article 11, § 1^{er}, premier alinéa de la loi).

⁴ ou de l'EEE.

⁵ ni de l'UE, ni de l'EEE.

b) **Enregistrement** dans le registre public (**mention distincte**):

- les cabinets d'audit agréés dans un autre Etat membre (article 10, § 2 de la loi + article 14 du projet d'AR)⁶ ;
- contrôleur ou entité d'audit de pays tiers (article 10, § 3 de la loi + articles 15 et 16 du projet d'AR).

La possibilité d'enregistrer (mais non d'inscrire !) des cabinets d'audit agréés dans un autre Etat membre (article 10, § 2 de la loi) découle de l'article 3*bis* nouveau de la directive « audit ». Cet article prévoit qu'un cabinet d'audit agréé dans un Etat membre est habilité à effectuer des contrôles légaux des comptes dans un autre Etat membre pour autant que l'associé d'audit principal qui effectue le contrôle légal des comptes au nom du cabinet d'audit, possède la qualité de réviseur d'entreprises (appelée « passeport européen »). Le cabinet d'audit ainsi enregistré est uniquement habilité à exercer le contrôle légal des comptes (article 11, § 1^{er}, alinéa 2), à l'exclusion donc de toute autre mission révisoriale.

Les contrôleurs ou entités d'audit de pays tiers qui présentent un rapport d'audit portant sur des comptes annuels d'une société constituée en dehors de l'Union européenne et dont les valeurs mobilières sont admises à la négociation sur un marché réglementé en Belgique, sont soumis à l'obligation de se faire enregistrer (article 10, § 3 de la loi). A défaut d'enregistrement, leur rapport d'audit n'aura aucune valeur juridique en Belgique.

9. Le projet d'arrêté royal soumis pour avis fixe également une série de modalités spécifiques relatives au statut du réviseur d'entreprises temporairement empêché (Chapitre IV.).

L'article 30 de la loi prévoit, en effet, la possibilité pour un réviseur d'entreprises personne physique qui se trouve dans une situation d'incompatibilité, de se déclarer empêché d'exercer des missions révisoriales. Ces situations d'incompatibilité peuvent porter sur l'exercice la fonction d'employé (sauf auprès d'un autre réviseur d'entreprises), l'exercice d'une activité commerciale (directement ou indirectement) ou l'exercice de la fonction de ministre ou de secrétaire d'Etat (voir l'article 29, § 2 de la loi).

Les articles 20 et 21 du projet d'arrêté royal soumis pour avis prévoient des règles spécifiques en la matière.

10. Enfin, le Chapitre V du projet d'arrêté royal soumis pour avis traite des règles relatives à la **suspension, à la perte de la qualité de réviseur d'entreprises et à la réinscription au registre public** (articles 22 à 27 du projet).

⁶ Contrairement à l'enregistrement d'un cabinet d'audit, ni la loi, ni le projet d'arrêté royal ne prévoient un régime pour l'enregistrement d'un contrôleur légal des comptes, en raison du fait que l'article 3*bis* de la directive « audit » ne vise que les seuls cabinets d'audit.

C. Avis unanime du Conseil supérieur

11. Le Conseil supérieur se félicite de constater que, dans le prolongement de l'adoption par le Parlement, en date du 24 novembre 2016, du projet de loi organisant la profession et la supervision publique des réviseurs d'entreprises et la publication de la nouvelle loi au *Moniteur belge* du 13 décembre 2016, le Ministre de l'Economie compétent, Monsieur Kris PEETERS, n'a pas tardé à préparer l'arrêté d'exécution relatif à l'octroi de la qualité de réviseur d'entreprises et au registre public des réviseurs d'entreprises.

L'actuel *arrêté royal du 30 avril 2007 relatif à l'agrément des réviseurs d'entreprises et au registre public*, pris en exécution de l'ancienne loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises, sera abrogé à la date d'entrée en vigueur de l'arrêté royal soumis pour avis (lecture conjointe de l'article 145, 5° de la loi et de l'article 28 du projet soumis pour avis).

Le projet d'arrêté royal soumis pour avis permet de finaliser la transposition en droit belge des dispositions européennes organisant la réforme de l'audit.

12. Le Conseil supérieur se déclare globalement favorable au projet d'arrêté royal soumis pour avis. Néanmoins, le Conseil supérieur entend attirer l'attention du Ministre sur un certain nombre de points :

C.1. Principaux points d'attention

13. Le Conseil supérieur estime insuffisante l'attention portée par le projet d'arrêté royal soumis pour avis au fait que le **Collège de supervision des réviseurs d'entreprises**, institué par l'article 32 de la loi (ci-après « le Collège »), assume la **responsabilité finale** (notamment) :

- 1° de l'octroi et du retrait de la qualité de réviseur d'entreprises, ainsi que
- 2° de l'inscription, de l'enregistrement, de la tenue et de la mise à jour du registre public.

Certes, le législateur a délégué, en application de l'article 41, § 1^{er} de la loi, ces missions à l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, et l'Institut assure les tâches du Collège par délégation (article 41, § 2 de la loi), mais le projet soumis pour avis n'aborde pas la particularité que les décisions de l'Institut dans ce domaine ne sortent leurs effets qu'à l'échéance d'un délai d'opposition de sept jours ouvrables laissé au Collège, et sont, une fois ce délai écoulé, réputées avoir été prises par le Collège (article 41, § 2, alinéa 5 de la loi).

Sans vouloir être exhaustif, citons –par exemple– les articles 3, 5, 8 et 10 du projet, qui n'évoquent pas l'existence d'un délai laissé au Collège pour former opposition.

Il convient de compléter le projet sur ce point par l'ajout « *sans préjudice des compétences légales du Collège...* ».

14. Les définitions arrêtées par la loi prévoient ce qu'il y a lieu d'entendre par « Etat membre », non seulement un « *Etat membre de l'Union européenne* » (UE), mais également « *un Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen* » (EEE) (article 3, 31° de la loi). Dans son avis relatif au

projet de loi portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises⁷, le Conseil d'Etat avait d'ailleurs explicitement insisté sur cette extension.

Le projet soumis prévoit, en son article 1^{er}, § 2, que les définitions arrêtées par la loi sont d'application conforme.

Le Conseil supérieur constate que les renvois à l'UE ou l'EEE contenus dans le projet ne sont pas toujours effectués de manière cohérente. Ainsi, par exemple, la Section 1^{ère} du Chapitre II traitant des personnes physiques, renvoie explicitement à l'EEE, alors que ce renvoi n'est pas repris à la Section 3 du Chapitre II traitant des personnes morales.

Il convient de redresser ces incohérences dans le projet.

C.2. Observations relatives à l'octroi de la qualité de réviseur d'entreprises

15. Le Chapitre II du projet soumis pour avis précise le contenu du **dossier** à introduire à l'occasion d'une demande d'octroi de la qualité de réviseur d'entreprises.

Le dispositif opère une distinction entre le demandeur soit personne physique, soit personne morale ou entité, quelle que soit sa forme juridique, d'une part, et le demandeur ressortissant de l'UE/EEE ou d'un pays tiers, d'autre part.

Dans tous les cas de figure, le projet identifie les pièces à verser au dossier accompagnant la demande.

Force est de constater qu'il s'agit d'une énumération minimale dans la mesure où le projet ajoute « *sans préjudice d'autres données ou documents qui d'après l'Institut sont nécessaires pour l'appréciation de la demande* » (article 2, § 1^{er}, alinéa 2 ; article 4, § 1^{er}, alinéa 2 ; article 7, § 2 ; article 9, § 2 du projet).

De l'avis du Conseil supérieur, l'exigence de devoir communiquer, le cas échéant, des informations complémentaires, est plutôt vague, dans la mesure où elle ne précise pas quelles informations sont visées. Afin d'assurer la sécurité juridique voulue, ces dispositions appellent davantage de précision.

16. Après que le demandeur ait introduit le dossier complet de sa demande d'octroi de la qualité de réviseur d'entreprises, l'Institut **statue sur la demande dans un délai de quatre mois** (article 3, § 1^{er} ; article 5, § 1^{er} ; article 8, § 1^{er} du projet).

Le Conseil supérieur considère que le délai de quatre mois est fort long. A l'instar de ce que prévoit l'*arrêté royal du 30 avril 2007 relatif à l'agrément des réviseurs d'entreprises et au registre public* (article 4), un délai de trois mois s'avère plus indiqué.

Le projet soumis pour avis prévoit d'ailleurs déjà un délai de trois mois (et non quatre) pour l'appréciation de la demande d'octroi de la qualité de réviseur d'entreprises introduite par une entité de droit de pays tiers (article 10, 1^{er} alinéa du projet).

⁷ Voir le marginal 5 de l'avis n° 59.906/1/V du Conseil d'Etat du 16 septembre 2016.

C.3. Observations relatives au registre public

17. L'Institut des Réviseurs d'Entreprises est chargé de la tenue et de la mise à jour du registre public (article 10, § 1^{er}, alinéa 1^{er} de la loi) au titre de mission déléguée par le Collège contenue dans la loi. Le Collège assume la responsabilité finale de la supervision et de l'exécution de ces missions (article 41, § 1^{er}, alinéa 2 de la loi).

Les réviseurs d'entreprises sont tenus d'informer l'Institut aussitôt que possible de toute modification des données reprises dans le registre public. Ils sont responsables de l'exactitude des données communiquées à l'Institut (article 10, § 1^{er}, alinéa 2 de la loi).

En ce qui concerne le **caractère complet et la mise à jour des données consignées dans le registre public**, le Conseil supérieur a, dans le passé, été amené à constater avec regret que leur mise à jour était parfois défailante. Force était de constater également que toutes les données à consigner dans le registre public ne sont pas toujours disponibles dans la mesure où certaines de ses rubriques ne sont pas complétées⁸.

Le Conseil supérieur insiste sur la nécessité de veiller à la mise à jour précise, complète et régulière du registre public, tant dans l'intérêt des réviseurs d'entreprises eux-mêmes, que dans celui de l'Institut, sous la responsabilité finale du Collège. Le registre public est en effet une banque de données légalement instituée, destinée à guider les dirigeants d'entreprise dans la désignation d'un contrôleur légal des comptes ainsi qu'à permettre à toute personne intéressée d'avoir accès à des informations fiables au sujet d'un réviseur d'entreprises. Si cette responsabilité relève en premier lieu du réviseur d'entreprises lui-même, d'autres mesures s'imposent néanmoins pour assurer un contrôle systématique, notamment dans le cadre du contrôle de qualité organisé par le Collège, en vue d'assurer toute sécurité juridique à l'égard de tiers.

Il convient également de compléter l'article 17 du projet soumis pour avis en prévoyant un délai (par exemple d'un mois) laissé aux réviseurs d'entreprises pour communiquer les modifications à l'Institut. Enfin, il serait souhaitable que les réviseurs d'entreprises confirment annuellement le caractère complet et actualisé des données communiquées.

18. Le Conseil supérieur regrette que le registre public ne permette pas d'identifier les réviseurs d'entreprises dotés du **pouvoir de signature** et dès lors à même d'engager le cabinet de révision qui les emploie. Déjà dans le passé⁹, le Conseil supérieur a fait valoir qu'en la matière des directives claires s'imposent de manière à permettre à toute personne intéressée de retrouver les informations voulues et d'assurer ainsi la sécurité juridique nécessaire.

L'article 22, § 1^{er} de la loi prévoit en effet, en son alinéa 4, qu'un réviseur d'entreprises personne physique ayant signé un contrat de travail avec un autre réviseur d'entreprises ne peut se voir attribuer le pouvoir de signature du cabinet de révision qui est son employeur.

Il convient par conséquent de compléter l'article 13 en la matière.

⁸ Voir à ce sujet, les études réalisées par le Conseil supérieur sur la structure du secteur de l'audit externe en Belgique (publiées dans le *Rapport annuel commun 2012* du Système belge de supervision publique des réviseurs d'entreprises, pp. 42-102, ainsi que dans le *Rapport annuel commun 2011* du Système belge de supervision publique des réviseurs d'entreprises, p. 113 et s.).

⁹ Voir à ce sujet, l'étude réalisée par le Conseil supérieur sur la structure du secteur de l'audit externe en Belgique (publiée dans le *Rapport annuel commun 2012* du Système belge de supervision publique des réviseurs d'entreprises, p. 68 et s.).

19. L'article 10, § 3 de la loi délègue au Roi le pouvoir de fixer les règles relatives à l'enregistrement dans le registre public **au titre de contrôleur ou d'entité d'audit de pays tiers**, à la supervision externe, au contrôle de qualité et à la surveillance des contrôleurs et entités d'audit de pays tiers.

Il est vrai que le projet soumis pour avis contient un nombre de dispositions relatives à l'enregistrement dans le registre public de contrôleurs légaux de pays tiers (article 15 du projet), d'une part, et d'entités d'audit de pays tiers (article 16 du projet), d'autre part.

Le Conseil supérieur tient cependant à souligner la nécessité de préciser également les *conditions* mises à l'enregistrement distinct des contrôleurs légaux/entités d'audit de pays tiers, ainsi que les *règles en matière de supervision publique, de contrôle de qualité et de surveillance* de ces personnes et entités (en exécution de l'article 10, § 3 de la loi). Ces précisions peuvent être fixées par arrêté royal.

Les conditions et règles actuelles sont consacrées par *l'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*. Cet arrêté royal, pris en exécution de l'ancienne loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises, sera abrogé à la date fixée par le Roi (article 145, 10° de la loi).

C.4. Observations relatives au réviseur d'entreprises temporairement empêché

20. Le projet soumis pour avis prévoit un régime spécifique pour le **réviseur d'entreprises temporairement empêché**, au sens de l'article 30, § 5 de la loi.

L'article 20 du projet prévoit en effet, en son § 1^{er}, que le réviseur d'entreprises personne physique qui se déclare auprès de l'Institut empêché d'exercer des missions de révision est mentionné au registre public en qualité de « réviseur d'entreprises temporairement empêché » *à partir du jour où la déclaration d'empêchement a été acceptée par l'Institut*.

Pour le Conseil supérieur, il semble assez étrange qu'aucun délai ne soit fixé pour l'acceptation par l'Institut de la déclaration d'empêchement et, par conséquent, pour l'indication de la date à laquelle mention en est faite dans le registre public. Il convient pour l'Institut de prendre une décision « sans délai », afin d'assurer à toute personne désirant consulter le registre public d'être informé dans les meilleurs délais du fait que le réviseur d'entreprises concerné n'est pas en mesure d'exercer des missions révisorales.

Par ailleurs, il n'est pas clair en quoi consiste cette « acceptation » par l'Institut de la déclaration d'empêchement.

Il convient par conséquent d'affiner également le paragraphe premier de cet article.

Le paragraphe 2 du même article impose au réviseur d'entreprises concerné d'introduire sa déclaration d'empêchement auprès de l'Institut « *au plus tard 30 jours ouvrables avant le jour à partir duquel la situation d'empêchement a pris cours* »¹⁰.

¹⁰ On relèvera que le texte du projet d'arrêté royal soumis pour avis ne concorde pas dans les deux langues. Le texte entre guillemets correspond à la version française du texte est reprise du projet soumis pour avis.

De l'avis du Conseil supérieur, « le délai de 30 jours ouvrables »¹¹ est particulièrement long, compte tenu du fait qu'il s'agit d'une situation d'incompatibilité. Il est dès lors souhaitable de limiter le délai pour l'introduction de la déclaration d'empêchement à deux semaines au maximum.

Le Conseil supérieur considère que le délai maximal entre la survenance de l'incompatibilité et la mention « réviseur d'entreprises temporairement empêché » dans le registre public, ne devrait, en tout état de cause, pas dépasser un mois.

21. L'article 21 du projet soumis pour avis précise ensuite, en son § 1^{er}, que tout réviseur d'entreprises temporairement empêché peut solliciter auprès de l'Institut l'**autorisation de pouvoir à nouveau exercer des missions révisorales** lorsque la situation d'empêchement a pris fin.

L'article 21, § 2 du projet précise que « *la demande d'autorisation contient une déclaration du réviseur d'entreprises concerné selon laquelle il ne se trouve plus dans l'une des situations d'incompatibilité visées à l'article 29, § 2, de la loi* » et que « *le réviseur d'entreprises joint à sa déclaration tout élément prouvant que la situation d'empêchement a pris fin* ».

De l'avis du Conseil supérieur, le délai de trois mois laissé à l'Institut pour statuer sur l'acceptation ou le refus de la demande, est particulièrement long. Pendant cette période, le réviseur d'entreprises concerné se trouvera en effet dans l'impossibilité d'exercer des missions révisorales. Il convient de limiter ce délai à un mois.

Lorsque la demande d'autorisation de pouvoir à nouveau exercer des missions révisorales est introduite par le professionnel plus de cinq années après son inscription au registre public en qualité de réviseur d'entreprises temporairement empêché, il doit réussir un « examen » (article 21, § 3 du projet).

Le Conseil supérieur s'interroge sur le renvoi à « *une épreuve organisée conformément aux dispositions de l'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* ».

Ce renvoi est particulièrement vague, et il n'est pas précisé quelle est l'épreuve visée. L'arrêté royal cité sera d'ailleurs abrogé à la date fixée par le Roi, conformément à l'article 145, 6° de la loi.

Il est dès lors souhaitable d'adapter et de préciser cette disposition afin d'en assurer la sécurité juridique.

C.5. Observation relative à la perte de la qualité de réviseur d'entreprises et à la réinscription au registre public

22. Tout réviseur d'entreprises personne physique qui, pour un motif autre que disciplinaire, a perdu sa qualité peut solliciter auprès de l'Institut sa réinscription au registre public, pourvu qu'il remplisse certaines conditions (article 24 du projet soumis pour avis).

¹¹ On relèvera que le texte du projet d'arrêté royal soumis pour avis ne concorde pas dans les deux langues. Le texte entre guillemets correspond à la version française du texte est reprise du projet soumis pour avis.

Lorsque la demande de réinscription est introduite plus de cinq années après la perte de la qualité de réviseur d'entreprises, le demandeur devra présenter une « épreuve » (article 24, § 4 du projet).

Le Conseil supérieur s'interroge sur le renvoi à « *une épreuve organisée conformément aux dispositions de l'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* ».

Outre le fait que ce renvoi est particulièrement vague, il n'est pas précisé quelle est l'épreuve visée. L'arrêté royal cité sera d'ailleurs abrogé à la date fixée par le Roi, conformément à l'article 145, 6° de la loi.

Il est dès lors souhaitable d'adapter et de préciser cette disposition afin d'en assurer la sécurité juridique.

C.6. Observations de forme

23. Le Conseil supérieur entend enfin soulever un certain nombre d'incohérences de forme dans le projet d'arrêté royal :

- dans le Titre: “publiek” register → “openbaar” register ;
 - à l'article 17, § 1^{er} : le renvoi à l'article 33, § 1^{er} de la loi n'est pas correct ;
 - à l'article 23, § 1^{er} : le renvoi à l'article 9, § 1^{er}, 3° de la loi n'est pas correct ;
 - à l'article 24, § 3 : le renvoi à l'article 9, § 1^{er}, 2° de la loi n'est pas correct ;
 - à l'article 25, § 3 : le renvoi à l'article 9, § 1^{er}, 2° de la loi n'est pas correct.
-