

INSTITUT DES RÉVISEURS D'ENTREPRISES  
Institut royal

Créé par la loi du 22 juillet 1953

—  
Rue d'Arenberg 13  
1000 Bruxelles

---

# Rapport annuel

# 2007

---

Conformément à l'article 26 de la loi du 22 juillet 1953,  
modifiée par les lois du 10 juillet 1956 et du 21 février 1985  
ainsi que par l'arrêté royal du 21 avril 2007  
portant transposition de dispositions de la Directive audit,  
le Conseil a l'honneur de vous faire rapport  
sur son activité au cours de l'année 2007.

Institut des Réviseurs d'Entreprises  
Institut royal  
Rue d'Arenberg 13 • 1000 Bruxelles  
tél. : 02 512 51 36 • fax : 02 512 78 86  
e-mail : [info@ibr-ire.be](mailto:info@ibr-ire.be)  
[www.accountancy.be](http://www.accountancy.be)

---

Een Nederlandstalig exemplaar van dit jaarverslag  
kan op aanvraag worden bekomen.

---

D/2007/0817/210

# INSTITUT DES RÉVISEURS D'ENTREPRISES

Institut royal  
(créé par la loi du 22 juillet 1953)



## COMPOSITION DU CONSEIL

(Loi coordonnée du 22 juillet 1953, art. 21)

<i>Président</i>	Pierre P. BERGER (2007-2010)
<i>Vice-Président</i>	Michel DE WOLF (2007-2010)
<i>Membres d'expression française</i>	Félix FANK (2007-2010)
	Hugues FRONVILLE (2007-2010) <i>Secrétaire</i>
	Daniel KROES (2007-2010)
	Eric MATHAY (2007-2010) <i>Trésorier</i>
	Raynald VERMOESEN (2007-2010)
	Vincent ETIENNE (2007-2010)
<i>Membres d'expression néerlandaise</i>	Lieven ACKE (2007-2010)
	Luc DE PUYSELEYR (2007-2010) <i>Secrétaire</i>
	Philip MAEYAERT (2007-2010)
	Inge SAEYS (2007-2010)
	Dirk SMETS (2007-2010)
	Daniel VAN CUTSEM (2007-2010)



## COMITE EXECUTIF

Le Conseil a confié la gestion journalière à un Comité exécutif composé du Président Pierre P. BERGER, du Vice-Président Michel DE WOLF, de Monsieur Raynald VERMOESEN, ainsi que du Secrétaire Hugues FRONVILLE.



## COMMISSAIRES

Madame Joëlle BACQ et Monsieur Joris MERTENS.

## SERVICES INTERNES

<i>Secrétaire général</i>	David SZAFRAN
<i>Directeur Assurance Qualité et Surveillance</i>	Isabelle MEUNIER
<i>Conseiller</i>	Stéphane FOLIE
<i>Conseiller</i>	Ludwig POLFLIET
<i>Conseiller-adjoint</i>	Wouter DE BRABANDERE
<i>Attaché</i>	Julie BOGDAN
<i>Attaché</i>	Muriel LORGE
<i>Directeur Administration</i>	Eric VAN MEENSEL
<i>Conseiller</i>	Christophe D'HONDT
<i>Comptable</i>	Sandrine DUQUENNE
<i>Responsable du Stage</i>	Olivier COSTA
<i>Responsable des Normes d'Exercice professionnel</i>	Dries SCHOCKAERT
<i>Attaché</i>	Nathalie HOUYOUX
<i>Responsable Relations Internationales</i>	Sandrine VAN BELLINGHEN
<i>Responsable juridique et ICCI</i>	Erwin VANDERSTAPPEN
<i>Conseiller-adjoint</i>	Victor YANGANDI
<i>Gestionnaire de l'information</i>	Stéphane DUDART
<i>Conseiller Formation</i>	Stéphanie QUINTART
<i>Conseiller-adjoint</i>	Ludivine VERBOGEN
<i>Chargé en communication –</i>	
<i>Conseiller-adjoint</i>	Caroline THIENPOND



## COMMISSION DU STAGE

(A.R. du 30 avril 2007, art. 4)

<i>Président</i>	Daniel VAN CUTSEM
<i>Membres du Conseil</i>	Félix FANK Daniel KROES Inge SAEYS
<i>Membres extérieurs</i>	Boudewijn CALLENS Georges HEPNER Vinciane MARICQ Jacques TISON Patrick VAN IMPE Luc VERRIJSEN
<i>Experts techniques</i>	Martine BLOCKX René VAN ASBROECK Hans WILMOTS



## COMMISSION CONTRÔLE DE QUALITÉ

(A.R. du 26 avril 2007, art. 8)

<i>Président</i>	Raynald VERMOESEN
<i>Membres effectifs</i>	Lieven ACKE Bernard DE GRAND RY Jan DE LUYCK Piet DEMEESTER Pascale TYTGAT Luc VAN COUTER Jan VANDERHOEGHT
<i>Membres suppléants</i>	Alain DE CLERQ Vincent ETIENNE Marc LUYTEN Tom WILLEMSE



## COMMISSION DE SURVEILLANCE

(A.R. du 26 avril 2007, art. 3)

*Président*

Luc DE PUYSELEYR

*Membres effectifs*

Jean-François CATS

Peter COOX

Xavier DOYEN

Bernard GABRIËLS

Philip MAEYAERT

Dirk SMETS

Daniel VAN CUTSEM

Patrick VAN IMPE

*Membres suppléants*

Chantal BOLLEN

Charles DE MONTPELLIER

Vincent DEWULF

Philippe GOSSART

Marleen HOSTE

Luc JOOS

Michel TEFNIN

Geert VERSTRAETEN



# COMMISSION D'APPEL

(Loi coordonnée du 22 juillet 1953, art. 63 ; A.R. du 5 mars 2004)

[A] Pour les dossiers introduits avant le 31 août 2007

## A. Chambre d'expression française

*Membres effectifs*

*Membres suppléants*

*Présidents*

Jacques GODEFROID (2003-2009)  
Président de chambre honoraire  
à la Cour d'appel de Liège

Martine CASTIN (2003-2009)  
Président de chambre à la Cour  
d'appel de Mons

*Membres Magistrats*

Richard RENTMEISTER † (2003-2009)  
Président des Tribunaux de  
commerce de Dinant et de  
Marche-en-Famenne

Françoise GERIN (2003-2009)  
Juge au Tribunal de commerce  
de Charleroi

Cécile LION, épouse VAN DOOSSELAERE  
(2003-2009), Juge honoraire au  
Tribunal du travail de Bruxelles

Nicole LEPOIVRE (2003-2009)  
Juge honoraire au Tribunal  
du travail de Huy

*Membres Réviseurs d'entreprises*

Baudouin THEUNISSEN (2006-2012)  
Paul COMHAIRE (2006-2012)

Pol FIVEZ (2002-2008)  
Alexis PALM (2007-2013)

## B. Chambre d'expression néerlandaise

*Membres effectifs*

*Membres suppléants*

*Présidents*

Paul BLONDEEL (2003-2009)  
Président de Chambre à la Cour  
d'appel de Bruxelles

Koenraad MOENS (2003-2009)  
Conseiller à la Cour d'appel de  
Bruxelles

*Membres Magistrats*

Herman HELLENBOSCH (2003-2009)<sup>(1)</sup>  
Président honoraire du Tribunal  
de commerce d'Anvers

Luc DE DECKER (2003-2009)  
Président du Tribunal de  
commerce de Malines

Eduard NUYTS (2003-2009)  
Président honoraire des Tribunaux  
du travail de Courtrai, Ypres et  
Furnes

Lionel DELPORTE (2003-2009)  
Président des Tribunaux du  
travail de Courtrai, Ypres et  
Furnes

*Membres Réviseurs d'entreprises*

Luc DISCRY (2003-2009)  
Ludo CARIS (2002-2008)

Hugo VAN PASSEL (2007-2013)  
Freddy CALUWAERTS (2005-2011)

[B] Pour les dossiers introduits à partir du 31 août 2007

**A. Chambre d'expression française**

*Membres effectifs*

*Membres suppléants*

*Présidents*

N.

Martine CASTIN (2003-2009)  
Président de chambre à la Cour  
d'appel de Mons

*Membres Magistrats*

N.

Françoise GERIN (2003-2009)  
Juge au Tribunal de commerce  
de Charleroi

N.

N.

*Membres Réviseurs d'entreprises*

Baudouin THEUNISSEN (2006-2012)  
Paul COMHAIRE (2006-2012)

Pol FIVEZ (2002-2008)  
Alexis PALM (2007-2013)

---

(1) Jusqu'au 31 août 2007.

## B. Chambre d'expression néerlandaise

### *Membres effectifs*

### *Membres suppléants*

#### *Présidents*

Paul BLONDEEL (2003-2009)  
Président de Chambre à la Cour  
d'appel de Bruxelles

Koenraad MOENS (2003-2009)  
Conseiller à la Cour d'appel de  
Bruxelles

#### *Membres Magistrats*

N.

Luc DE DECKER (2003-2009)  
Président du Tribunal de  
commerce de Malines

Eduard NUYTS (2003-2009)  
Président honoraire des Tribunaux  
du travail de Courtrai, Ypres et  
Furnes

Lionel DELPORTE (2003-2009)  
Président des Tribunaux du  
travail de Courtrai, Ypres et  
Furnes

#### *Membres Réviseurs d'entreprises*

Luc DISCRY (2003-2009)  
Ludo CARIS (2002-2008)

Hugo VAN PASSEL (2007-2013)  
Freddy CALUWAERTS (2005-2011)



## COMMISSION DE DISCIPLINE

(Loi coordonnée du 22 juillet 1953, art. 58 ; A.R. du 5 mars 2004  
et du 22 mars 2006 ; A.R. du 30 avril 2007)

### [A] Pour les dossiers introduits avant le 31 août 2007

#### A. Chambre d'expression française

*Membres effectifs*

*Membres suppléants*

*Présidents*

Nicole DIAMANT (2003-2009)<sup>(1)</sup>

Anne SPIRITUS, épouse DASSESSE<sup>(2)</sup>

Vice-Présidente honoraire du

(2003-2009), Présidente du

Tribunal de commerce de

Tribunal de commerce de

Bruxelles

Bruxelles

*Membres Réviseurs d'entreprises*

Robert PEIRCE (2005-2011)

Pierre ANCIAUX (2005-2011)

Jean Pierre VINCKE (2003-2009)

Denys LEBOUTTE (2007-2013)

#### B. Chambre d'expression néerlandaise

*Membres effectifs*

*Membres suppléants*

*Présidents*

Joris DEGROOTE (2003-2009)

Yolande VAN WEERT (2006-2009)

Juge au Tribunal de commerce

Vice-Présidente au Tribunal de

de Courtrai

commerce d'Anvers

*Membres Réviseurs d'entreprises*

Ludo DE KEULENAER (2006-2012)

Ludo RUYSEN (2006-2012)

André CLYBOUW (2003-2009)

Herman VAN IMPE (2005-2011)

---

(1) Jusqu'au 31 août 2007. Nouveau Président pas encore connu.

(2) Plus pour les dossiers introduit à partir du 31 août 2007.

[B] Pour les dossiers introduits à partir du 31 août 2007

### A. Chambre d'expression française

*Membres effectifs*

*Membres suppléants*

*Présidents*

N.

N.

*Membres externes*

Philippe VERDONCK  
Directeur Cabinet du Ministre  
des Classes Moyennes et de  
l'Agriculture

Pierre NICAISE  
Président de la Fédération Royale  
du Notariat belge

*Membres Réviseurs d'entreprises*

Robert PEIRCE (2005-2011)

Pierre ANCIAUX (2005-2011)

Denys LEBOUTTE (2007-2013)

Jean Pierre VINCKE (2003-2009)

### B. Chambre d'expression néerlandaise

*Membres effectifs*

*Membres suppléants*

*Présidents*

Joris DEGROOTE (2003-2009)  
Juge au Tribunal de commerce  
de Courtrai

Yolande VAN WEERT (2006-2009)  
Vice-Présidente au Tribunal de  
commerce d'Anvers

*Membres externes*

Paul VAN GEYT  
Conseiller Service Public Fédéral  
Economie, PME, Classes Moyennes  
et Energie

Christoph VAN DER ELST  
Professeur aux Universités de  
Gand et de Tilburg

*Membres Réviseurs d'entreprises*

André CLYBOUW (2003-2009)

Ludo RUYSEN (2006-2012)

Herman VAN IMPE (2005-2011)

Ludo DE KEULENAER (2006-2012)

# FAITS MARQUANTS

## 1. Transposition de la Directive européenne du 17 mai 2006 concernant les contrôles légaux des comptes annuels et des comptes consolidés

### 1.1 2007 : la plus grande réforme du révisorat depuis 1985

La plupart des dispositions de la Directive européenne du 17 mai 2006 concernant les contrôles légaux des comptes annuels et des comptes consolidés (ci-après la « Directive audit ») ont été transposées par les arrêtés royaux de pouvoirs spéciaux d'avril 2007 modifiant principalement la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises, avec effet au 31 août 2007.

Le Conseil de l'Institut a pris de nombreuses mesures nécessaires pour appliquer les nouvelles dispositions en vigueur, tant sur le plan de la concertation avec les organes de supervision publique, dans le respect des compétences respectives, qu'au point de vue de l'organisation interne de l'Institut, notamment au niveau du système informatisé, de la formation à l'égard des membres et de la communication avec les partenaires sociaux.

Ces évolutions en 2007 constituent, avec la loi de 1985, la plus grande réforme du révisorat depuis la création de l'Institut en 1953.

### 1.2. Renforcement de la supervision publique sur la profession de réviseur d'entreprises

La supervision publique sur l'activité du réviseur d'entreprises a été considérablement renforcée, et assume la responsabilité finale concernant : l'agrément et l'enregistrement, l'adoption de normes, la formation permanente, le contrôle de qualité, les systèmes d'enquête et disciplinaire.

Les nouvelles dispositions législatives consacrent la volonté de séparer :

- d'une part la supervision sur le processus d'élaboration des normes et recommandations de portée générale par le Conseil supérieur des Professions économiques (CSPE), ainsi que par le Ministre de l'Economie ;
- d'autre part la supervision sur les renvois disciplinaires et les dossiers individuels par la Chambre de renvoi et de mise en état (CRME) ;
- et enfin les missions d'avis préalables (*ruling*) et d'octroi de dérogations par le Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire (ACCOM).

Le système de supervision publique est composé et dirigé exclusivement par des non-réviseurs d'entreprises. Outre le CSPE, la CRME et l'ACCOM, le système de supervision publique est également composé du Ministre en charge de l'Economie, du Procureur général, et des instances disciplinaires, sous la coordination du CSPE en Belgique et au niveau international.

### 1.3. Autres évolutions

La réforme de 2007 concerne tous les aspects liés à l'organisation et à l'exercice de la profession.

A titre d'exemple, il est désormais possible de porter le titre de réviseur d'entreprises sans nécessairement effectuer des missions révisorales, comme c'est le cas dans d'autres pays.

La majorité des droits de vote des cabinets de révision (et non plus 100%) doit dorénavant être détenue par des cabinets d'audit et/ou par des contrôleurs légaux agréés dans un Etat membre de l'Union européenne.

Le registre public, qui remplace le tableau des membres, existe uniquement de façon électronique et devra être actualisé de façon permanente par les réviseurs d'entreprises eux-mêmes et donc plus uniquement le 31 décembre de chaque année. Il devra mentionner de manière claire la structure des réseaux et des liens de collaboration professionnelle de chaque réviseur.

Les réviseurs d'entreprises personnes physiques et les cabinets de révision qui procèdent aux contrôles légaux des comptes annuels d'entités d'intérêt public (sociétés cotées sur un marché réglementé, banques et compagnies d'assurance) publient sur leur site internet, au plus tard trois

mois après la clôture de leur exercice comptable, un rapport annuel de transparence.

Chaque réviseur d'entreprises doit être soumis à un contrôle de qualité au moins tous les six ans. Les réviseurs d'entreprises qui ont parmi leurs clients des entités d'intérêt public doivent être soumis à un contrôle de qualité au moins tous les trois ans.

Les contrôles de qualité sont menés, conformément aux normes édictées en cette matière, soit par des réviseurs d'entreprises personnes physiques, soit par des inspecteurs externes à la profession.

Dans le cadre de la supervision publique sur les activités de surveillance et de contrôle de qualité, une nouvelle personne morale est créée, la Chambre de renvoi et de mise en état, qui dispose de son propre budget et est composée de membres externes à la profession nommés par le Roi.

Cette chambre est seule compétente pour classer un dossier sans suite ou renvoyer un réviseur devant les instances disciplinaires en cas de plainte, et est seule compétente pour décider des suites à réserver à un contrôle de qualité (classement ; recommandations au réviseur d'entreprises ; renvoi disciplinaire ; etc.).

La Commission de discipline est dorénavant composée majoritairement de membres non réviseurs d'entreprises, comme c'était déjà le cas au niveau de la Commission d'appel, et est présidée par un magistrat nommé par le Roi.

L'annexe aux comptes annuels de *toute* société ayant désigné un commissaire – et plus uniquement les sociétés cotées et les sociétés tenues d'établir et de publier des comptes consolidés – doit mentionner les émoluments perçus par le commissaire. Les honoraires pour les autres services doivent également continuer à être publiés.

## 2. Simplification administrative et qualité de l'information financière

### 2.1. Objectif de simplification

Tout en partageant l'objectif de simplification administrative poursuivi par la Commission européenne dans sa Communication du 10 juillet 2007, l'Institut rejoint l'avis du Conseil central de l'économie selon lequel cet objectif ne peut pas justifier une réduction de la qualité de l'information financière.

Les résultats d'une étude universitaire<sup>(1)</sup> montrent que le contrôle révisoral améliore la qualité de l'information financière divulguée par les sociétés de toutes tailles, favorise la continuité des petites entreprises en contribuant à la réduction du risque de faillite et participe à la prévention et à la lutte contre la fraude, notamment en matière de blanchiment.

A la suite de nombreuses réactions, notamment des autorités publiques et des partenaires sociaux en Belgique, le Conseil de l'Union européenne, réuni le 23 novembre 2007, n'a pas adopté les mesures proposées dans la Communication précitée, et a décidé de réaliser des études d'impact préalable à l'adoption de toute mesure.

## 3. Normes relatives à l'indépendance du commissaire

Le Conseil de l'Institut a adopté le 30 août 2007 les normes relatives à l'indépendance du commissaire, en suivant toutes les observations formulées par le Conseil supérieur des Professions économiques.

Ces normes transposent les dispositions de la Directive audit relatives à la rotation. En Belgique, le remplacement du (des) représentant(s) permanent(s) du cabinet de révision ou, en cas de mandat de commissaire exercé par un réviseur personne physique, le remplacement de ce réviseur, est obligatoire après six ans (au lieu de sept ans prévu dans la Directive

---

(1) Prof. Dr. Marleen WILLEKENS, *Toegevoegde waarde van de audit*, Université de Tilburg et KULeuven, 2008, non encore publié.

audit) pour les mandats exercés auprès d'entités d'intérêt public. Les obligations relatives à la rotation entrent en vigueur le 29 juin 2008, date limite de la transposition de la Directive audit.

Les normes relatives à l'indépendance du commissaire consacrent l'approche conceptuelle en matière d'indépendance, fondée sur l'identification des risques d'atteintes à l'indépendance et l'adoption de mesures de sauvegarde. Dans le cas où les mesures de sauvegarde paraissent insuffisantes, il est impossible d'exécuter la mission.

Des mesures de sauvegarde particulières et certaines incompatibilités ont été introduites en ce qui concerne les services non audit prestés par un réviseur d'entreprises ou son réseau dans les deux ans qui précèdent l'acceptation d'un mandat de commissaire.

La notion d'indépendance économique est précisée en limitant les honoraires à un seuil maximum de 20 % des honoraires provenant d'un même client ou groupe de clients.

Il est prévu une interdiction d'honoraires subordonnés pour le commissaire et son réseau dans le cas d'un contrôle légal des comptes d'une part, et une évaluation des risques d'atteinte à l'indépendance et, le cas échéant, des mesures de sauvegarde, d'autre part.

# TABLE DES MATIERES

Composition des organes .....	3
Faits marquants .....	12
Table des matières .....	17
<i>Executive Summary</i> .....	31
Liste des abréviations .....	46

## CHAPITRE I LA PROFESSION

1.1. Transposition de la Directive européenne concernant les contrôles légaux des comptes annuels	53
1.1.1. Introduction .....	53
1.1.2. Modifications majeures à la réglementation de la profession .....	54
A. Supervision publique .....	54
B. Accès à la profession .....	55
C. Conditions d'agrément pour les personnes physiques .....	55
D. Conditions d'agrément des cabinets de révision .....	56
E. Retrait de la qualité de réviseur d'entreprises .....	57
F. Registre public .....	57
G. Règles d'éthique et indépendance .....	58
H. Abrogation des obligations relatives aux sociétés et associations de moyens .....	58
I. Titre de formation de réviseur d'entreprises .....	59
J. Suppression du système d'omission temporaire et d'empêchement politique .....	59
K. Rapport de transparence pour les réviseurs d'entreprises auditant des entités d'intérêt public .....	60
L. Assemblée générale – droit de vote .....	60
M. Normes et recommandations .....	60
N. Formation permanente .....	61
O. Surveillance et contrôle de qualité .....	61
P. Chambre de renvoi et de mise en état .....	62
Q. Rappel à l'ordre et mesures d'ordre provisoires .....	63
R. Commission de discipline – majorité de non-réviseurs d'entreprises .....	63
S. Procédure disciplinaire .....	63
T. Sanctions disciplinaires .....	63
U. Secret professionnel .....	64
V. Mention obligatoire des honoraires d'audit dans toutes les sociétés .....	65
W. Modalités d'entrée en vigueur .....	65
X. Points en suspens .....	65
1.2. Autres Directives européennes .....	66
1.2.1. La nouvelle Deuxième Directive européenne .....	66
1.2.2. Directive Prospectus .....	68

1.3.	Communication de la Commission européenne du 10 juillet 2007 relative à la simplification de l'environnement des sociétés en matière juridique, comptable et de contrôle des comptes et décision du Conseil de l'Union européenne du 23 novembre 2007 .....	69
1.3.1.	Introduction .....	69
1.3.2.	Mesures proposées par la Commission européenne le 10 juillet 2007 .....	69
1.3.3.	Opinion du Conseil de l'Institut .....	71
1.4.	Indépendance du commissaire en Belgique .....	74
1.4.1.	Normes relatives à l'indépendance .....	74
1.4.2.	Circulaire concernant l'application des dispositions légales liées à la règle <i>one to one</i> ..	76
1.5.	Groupe de travail éthique .....	76
1.6.	Opérateur économique agréé .....	78
1.7.	Norme relative à la formation permanente .....	78
1.8.	Mémorandum au Gouvernement .....	82
1.8.1.	Des changements radicaux au sein de la profession .....	82
1.8.2.	Evolutions européennes et internationales .....	83
1.8.3.	Pour une législation simplifiée et améliorée .....	83
1.8.4.	Droit des groupes et secteur public .....	83
1.8.5.	Ethique de la vie économique et transparence .....	84
1.9.	Déontologie .....	84
1.9.1.	Représentation dans une société par un réviseur d'entreprises muni d'une procuration .....	84
1.9.2.	Le secret professionnel du réviseur d'entreprises dans le cadre de l'article 877 du Code judiciaire .....	86
1.9.3.	Impact de l'éventuelle introduction anticipée de la Norme Internationale de Contrôle Qualité (ISQC 1) .....	87
1.9.4.	Secret professionnel et désignation d'un séquestre .....	89
1.9.5.	Secret professionnel des commissaires au sein des Organismes de Placement Collectif (OPC) .....	89
1.9.6.	Secret professionnel du commissaire à l'égard du commissaire au sursis dans le cadre d'un accord judiciaire .....	90
1.9.7.	Interdiction de confier des mandats de commissaire en location gérance .....	91
1.9.8.	Indépendance .....	92
1.10.	Fusions – Scissions .....	93

## CHAPITRE II DROIT DES SOCIÉTÉS

2.1.	L'arrêté royal de pouvoirs spéciaux du 25 avril 2007 modifiant le Code des sociétés .....	97
2.1.1.	Article 134 du Code des sociétés .....	97
2.1.2.	Article 133 du Code des sociétés .....	98
2.2.	Avis juridiques .....	99
2.2.1.	Pas de qualification d'une opération en tant que scission partielle .....	99
2.2.2.	Application de l'article 616 du Code des sociétés .....	100

2.2.3.	Confidentialité des avis des juristes d'entreprise et pouvoirs d'investigation du réviseur d'entreprises .....	101
2.2.4.	Tribunal compétent en cas de non-nomination d'un commissaire dans une ASBL ayant un conseil d'entreprise .....	102
2.2.5.	Conflit d'intérêts en cas de quasi-apport .....	103
2.3.	La nouvelle loi sur les offres publiques d'acquisition .....	103

### CHAPITRE III DROIT DES COMPTES ANNUELS

3.1.	Publication des normes IAS et IFRS au Journal Officiel de l'Union européenne .....	109
3.2.	Comité de contact CNC/IRE .....	110
3.2.1.	Composition .....	110
3.2.2.	<i>IFRS for SME</i> .....	110
3.3.	Nouvelles modalités de dépôt des comptes annuels à partir du 1 <sup>er</sup> avril 2007 .....	111
3.4.	Recommandations de la CNC relatives à l'équivalence des règles en matière de comptabilités particulières de certaines ASBL .....	112
3.5.	Arrêté royal du 27 avril 2007 portant sur la mention des honoraires du commissaire dans l'annexe aux comptes annuels et sur le dépôt des comptes annuels (ou consolidés) .....	113
3.5.1.	Mentions des honoraires dans l'annexe aux comptes annuels .....	113
3.5.2.	Autres dispositions .....	114
3.6.	Projet d'avis de la CNC relatif au traitement comptable des opérations menées dans le cadre des sociétés momentanées .....	116
3.7.	Projet de modification de l'arrêté royal du 19 décembre 2003 relatif aux obligations comptables dans le secteur non-marchand .....	116

### CHAPITRE IV LEGISLATIONS PARTICULIERES ET MISSIONS SECTORIELLES

4.1.	Droit bancaire et financier .....	121
4.1.1.	Obligations en matière d'information périodique des émetteurs d'instruments financiers admis aux négociations sur un marché réglementé .....	121
4.1.2.	Publicité des participations importantes .....	122
4.1.3.	Groupe de travail commun relatif à l'agrément des réviseurs d'entreprises auprès de la CBFA .....	122
4.1.4.	Agrément des réviseurs d'entreprises auprès des entreprises d'assurance et des fonds de pension .....	122
4.1.5.	Loi bancaire .....	123
4.1.6.	Implémentation de la Directive MiFID .....	124
4.1.7.	Secrétariat IRACBF .....	124
4.2.	Assurances et fonds de pension – Cellule de coordination assurances .....	125

4.3.	Secteurs public et non-marchand .....	126
4.3.1.	Composition .....	126
4.3.2.	Equivalence dans le secteur des associations .....	126
4.3.3.	La lettre d'affirmation .....	126
4.3.4.	Cellule de coordination des écoles francophones subventionnées .....	126
4.3.5.	Cellule de coordination partis politiques .....	127
4.3.6.	Cellule de coordination des écoles supérieures de la Communauté flamande .....	128
4.3.7.	Cellule de coordination mutualités .....	129
4.4.	Audit et développement durable .....	130
4.4.1.	Attestations .....	130
4.4.2.	Prix pour le Meilleur Rapport de Développement Durable .....	130
4.5.	Technologies de l'information et de communication – Commission ICT .....	131
4.6.	Commission SME/SMP .....	132
4.6.1.	<i>Mission Statement</i> .....	132
4.6.2.	Brochures et folders .....	133
4.6.3.	Participation à des groupes de travail et manifestations extérieures .....	134
4.6.4.	Projet européen de simplification administrative .....	135
4.6.5.	Projet « <i>IFRS for SME's</i> » .....	135
4.7.	Commission Anti-blanchiment .....	135
4.8.	Arrêté royal du 23 mai 2007 relatif à la pricaf privée .....	136

## CHAPITRE V ACCES A LA PROFESSION ET COMMISSION DU STAGE

5.1.	Faits marquants .....	139
5.1.1.	Arrêté Royal du 30 avril 2007 relatif à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises .....	139
5.1.2.	Modifications relatives à l'examen d'admission .....	139
5.1.3.	Valorisation de l'expérience professionnelle .....	140
5.1.4.	Modifications relatives au déroulement de stage .....	140
5.1.5.	Modifications relatives à l'examen d'aptitude .....	141
5.2.	Vademecum relatif à l'accès à la profession .....	141
5.3.	Analyse des programmes de cours des universités et des écoles supérieures de type long en Belgique .....	142
5.4.	Composition de la Commission du stage .....	142
5.5.	Examen d'admission au stage .....	143
5.6.	Analyse du profil de maître de stage .....	143
5.7.	Approbation des conventions de stage .....	144
5.7.1.	Nouvelles conventions de stage .....	144
5.7.2.	Session d'introduction au stage .....	144
5.8.	Réduction du stage .....	144

5.9.	Modifications en cours de stage .....	144
5.9.1.	Radiation .....	144
5.9.2.	Changement de maître de stage .....	145
5.9.3.	Suspension de stage et démission .....	145
5.9.4.	Stage à l'étranger .....	145
5.9.5.	Reprise du stage .....	145
5.10.	Examens de stage .....	146
5.11.	Examen d'aptitude 2007 (deux sessions) .....	146
5.11.1.	Résultats .....	146
A.	Première session .....	146
B.	Seconde session .....	146
5.11.2.	Composition des jurys de l'examen d'aptitude .....	148
A.	Les jurys d'expression néerlandaise .....	148
B.	Les jurys d'expression française .....	149
C.	Membres suppléants réviseurs d'entreprises .....	149
D.	Membres suppléants représentant le monde économique et social .....	149
E.	Présidents suppléants (chargés de cours universitaires) .....	150
5.11.3.	Modalités de présentation de l'épreuve écrite .....	150
5.11.4.	Soirée d'information relative à l'examen d'aptitude .....	150
5.12.	Evolution du nombre des stagiaires en 2007 .....	150
5.13.	Accès à la profession des personnes physiques .....	151
5.13.1.	Remarques préalables .....	151
5.13.2.	Admission au serment des stagiaires .....	152
5.13.3.	Passerelles .....	152
A.	Passerelles de l'IEC vers l'IRE .....	152
B.	Passerelles de l'IRE vers l'IEC .....	153
5.13.4.	Reconnaissance mutuelle des professionnels à l'étranger .....	153
5.13.5.	Réadmission au serment .....	153
5.14.	Décisions de jurisprudence de la Commission du stage .....	154
5.14.1.	Journal de stage : diversification des prestations .....	154
5.14.2.	Changement de maître de stage .....	154
5.15.	Remerciements .....	154
5.15.1.	Examen d'admission au stage .....	155
5.15.2.	Séminaire « Matières de base approfondies » .....	156
5.15.3.	Séminaire « Contrôle » .....	156
5.15.4.	Séminaire « La profession » .....	156
5.15.5.	Séminaire « <i>Special topics</i> » .....	157
5.16.	Discipline .....	157

## CHAPITRE VI

## COMMISSION CONTROLE DE QUALITE

6.1.	Composition .....	161
6.2.	Cadre légal .....	161

6.3.	Méthode de travail de la Commission Contrôle de qualité .....	162
6.3.1.	Programme annuel de contrôle .....	163
	A. Liste des réviseurs d'entreprises à contrôler .....	163
	B. Liste des inspecteurs .....	164
6.3.2.	Session de formation .....	164
6.3.3.	Rapport standard .....	165
6.3.4.	Communication aux inspecteurs .....	165
6.3.5.	Revue préalable des rapports par les services de l'Institut (« <i>screening</i> ») .....	166
6.3.6.	Examen des rapports en Commission .....	167
	A. Désignation d'un rapporteur .....	167
	B. Débat en Commission .....	167
	C. Pouvoirs d'enquête .....	167
	D. Invitations .....	168
	E. Visites sur place .....	169
	F. Conclusion et communication au Conseil de l'Institut .....	170
	G. Communication par l'Institut des conclusions du contrôle de qualité .....	170
6.4.	Communication avec la Chambre de renvoi et de mise en état, organe de supervision publique	172
6.5.	Collaboration avec des organisations professionnelles étrangères .....	173
6.6.	« Jurisprudence » du Conseil de l'Institut en matière de décision de renvoi disciplinaire et/ou de contrôle de qualité intermédiaire (dit « rapproché ») .....	173
6.7.	Résultats .....	174
6.7.1.	Les résultats de 2007 .....	174
6.7.2.	Analyse des cinq dernières années .....	175
6.8.	Principales constatations provenant des contrôles de qualité .....	177
6.9.	Collaboration avec la Commission de surveillance .....	178

## CHAPITRE VII COMMISSION DE SURVEILLANCE

7.1.	Composition .....	181
7.2.	Cadre légal .....	182
7.3.	Modalités de fonctionnement de la Commission de surveillance .....	182
7.3.1.	Organisation .....	182
7.3.2.	Les réunions .....	183
7.3.3.	Désignation des informateurs et des enquêteurs .....	184
7.3.4.	De la tenue des dossiers et des conflits d'intérêts .....	184
7.3.5.	Les travaux d'information et de surveillance .....	185
	A. Les travaux d'information .....	185
	B. Les travaux de surveillance .....	186
7.3.6.	Rapport à la Commission de surveillance et prise de décision par la Commission de surveillance .....	189
7.3.7.	Rapport au Conseil de l'Institut .....	191
7.3.8.	Rédaction et approbation du procès-verbal de la réunion .....	191

7.4.	Analyse des plaintes .....	191
7.5.	Analyses systématiques .....	191
7.5.1.	Analyse systématique des mandats de commissaire dans les sociétés déclarées en faillite .....	192
7.5.2.	Examen <i>prima facie</i> des rapports de commissaire concernant les entreprises d'assurances .....	192
7.5.3.	Analyse systématique des articles de presse .....	193
7.5.4.	Analyse des activités révisorales dans le secteur non-marchand .....	193
7.5.5.	Le suivi de la règle « <i>one to one</i> » visée à l'article 133 du Code des sociétés .....	194
7.5.6.	Analyse des activités révisorales auprès des sociétés déposant des comptes annuels établis selon le schéma abrégé .....	195
7.5.7.	Contrôle du respect de l' « <i>activité principale</i> » .....	195
7.6.	Suivi des procédures judiciaires, disciplinaires et administratives (art. 41, § 1 et § 2 de la loi coordonnée du 22 juillet 1953) .....	196
7.7.	Analyse des plaintes .....	197
7.8.	Communication avec la Chambre de renvoi et de mise en état .....	197
7.9.	Les résultats des travaux de surveillance .....	198
7.9.1.	Généralités .....	198
7.9.2.	Aperçu des dossiers traités en 2007 .....	199
7.9.3.	Aperçu graphique des statistiques sur les cinq dernières années .....	200
7.9.4.	Suivi des décisions au terme des travaux de la Commission de surveillance .....	200
7.9.5.	L'origine des dossiers et leur suivi .....	201
	A. L'origine des dossiers .....	201
	B. Le suivi des dossiers .....	202
7.10.	Discipline .....	203
7.11.	Collaboration avec la Commission Contrôle de qualité .....	204

## CHAPITRE VIII NORMES D'EXERCICE PROFESSIONNEL

8.1.	Commission des Normes d'exercice professionnel .....	207
8.2.	L'évolution des normes ISA ( <i>International Standards on Auditing</i> ) .....	207
8.2.1.	La Directive européenne du 17 mai 2006 .....	207
	A. Les conditions de l'article 26, § 2 de la Directive Audit .....	208
	B. La procédure de Comitologie .....	208
8.2.2.	Position du Conseil de l'Institut .....	209
8.2.3.	Réactions sur les exposés-sondages ( <i>exposure drafts</i> ) de l'IAASB .....	211
	A. <i>Exposure draft</i> de la norme ISA 220 relative au contrôle qualité d'audits d'états financiers et de la norme ISQC 1 relative au contrôle qualité au sein des cabinets d'audit .....	211
	B. <i>Exposure draft</i> de la norme ISA 230 relative à la documentation d'audit .....	211
	C. <i>Exposure draft</i> de la norme ISA 260 concernant les communications entre l'auditeur et les personnes constituant le gouvernement d'entreprise .....	211

D.	<i>Exposure draft</i> de la norme ISA 320 concernant le caractère significatif en matière de planification et d'exécution d'un audit et de la norme ISA 450 concernant l'évaluation des anomalies identifiées lors de l'audit .....	212
E.	<i>Exposure draft</i> de la norme ISA 540 concernant l'audit des estimations comptables, y compris les estimations comptables en juste valeur, et des informations y afférentes .....	212
F.	<i>Exposure draft</i> de la norme ISA 550 relative aux parties liées .....	212
G.	<i>Exposure draft</i> de la norme ISA 560 concernant les événements postérieurs à la date de clôture .....	213
H.	<i>Exposure draft</i> de la norme ISA 570 relative à la continuité .....	213
I.	<i>Exposure draft</i> de la norme ISA 580 concernant les déclarations écrites de la direction .....	213
J.	<i>Exposure draft</i> de la norme ISA 610 concernant la prise en considération des travaux de l'audit interne .....	214
K.	<i>Exposure draft</i> de la norme ISA 700 relative au rapport de l'auditeur indépendant sur les états financiers à caractère général .....	214
L.	<i>Exposure draft</i> de la norme ISA 705 relative aux circonstances pouvant donner lieu à une modification de l'opinion de l'auditeur .....	214
M.	<i>Exposure draft</i> de la norme ISA 706 concernant les paragraphes autres que le paragraphe d'opinion dans le rapport de l'auditeur .....	214
N.	<i>Exposure draft</i> de la norme ISA 720 concernant la responsabilité de l'auditeur relative aux autres informations présentées dans les documents contenant des états financiers audités .....	214
O.	<i>Exposure draft</i> de la norme ISA 800 concernant l'audit d'états financiers à caractère spécifique .....	215
P.	<i>Exposure draft</i> de la norme ISA 805 concernant les états financiers résumés .....	215
Q.	<i>Consultation Paper</i> sur la proposition de stratégie de l'IAASB pour les années 2009 à 2011 .....	215
8.2.4.	Processus formel de traduction des normes ISA .....	215
8.2.5.	Point de vue de l'IOSCO concernant les normes ISA .....	216
8.3.	La lettre d'affirmation .....	217
8.3.1.	La lettre d'affirmation obligatoire .....	217
8.3.2.	Cahier spécial des charges : renouvellement du mandat des réviseurs d'entreprises auprès des institutions publiques de sécurité sociale : Banque Carrefour de la Sécurité sociale (BCSS) .....	218
8.3.3.	Réunion avec le BGI et l'AB .....	218
8.4.	Commission Prospectus .....	225
8.5.	Autres travaux de la Commission .....	225
8.6.	Communication au CSPE du cadre normatif .....	226
8.7.	Commission Missions particulières .....	228
8.7.1.	<i>Mission Statement</i> .....	228
8.7.2.	Participation au capital et plan d'option sur actions .....	228
8.7.3.	Travaux relatifs à l'évaluation des entreprises .....	229
8.7.4.	Dissolution et liquidation .....	229
8.7.5.	Simplification administrative : fusions et scissions .....	230
8.7.6.	Nouvelle législation concernant l'expertise judiciaire .....	232

## CHAPITRE IX REGISTRE PUBLIC

9.1.	Analyse du tableau des membres .....	235
9.1.1.	Personnes physiques .....	235
	A. Nombre de réviseurs d'entreprises personnes physiques .....	235
	B. Répartition régionale de l'activité professionnelle .....	236
	C. Pyramide des âges .....	236
9.1.2.	Sociétés de révision .....	238
9.1.3.	Stagiaires .....	238
9.1.4.	Evolution de la situation des réviseurs d'entreprises durant les dix dernières années .	239
9.2.	Analyse de l'activité des réviseurs d'entreprises .....	239
9.2.1.	Structure des cabinets de révision .....	239
9.2.2.	Activité des cabinets de révision .....	241
9.3.	Le registre public des réviseurs d'entreprises .....	241
9.3.1.	L'établissement d'un registre public .....	241
9.3.2.	Transfert au registre public .....	242
9.3.3.	Structure du registre public .....	243
9.3.4.	Les informations publiées dans le registre public .....	244
9.3.5.	Actualisation des données reprises dans le registre public .....	248
9.3.6.	Les autorités compétentes chargées de l'agrément, de la surveillance, du contrôle de qualité, des sanctions et de la supervision publique .....	248
9.4.	L'adresse d'établissement du réviseur d'entreprises personne physique .....	249
9.5.	Réviseurs d'entreprises personnes physiques visés par les incompatibilités prévues à l'article 13, § 2 de la loi coordonnée du 22 juillet 1953 .....	251
9.5.1.	Contexte réglementaire .....	251
9.5.2.	Implications à l'égard du registre public .....	252
9.5.3.	Obligations .....	253
9.6.	Enregistrement par un réviseur d'entreprises d'un nom de domaine se référant au titre professionnel .....	254
9.7.	Formes juridiques des personnes morales ou entités inscrites ou à inscrire au registre public ...	254
9.8.	Statuts du cabinet des révisions après le 31 août 2007 .....	256
9.8.1.	Conditions d'admission – décision de principe .....	256
9.8.2.	Sociétés de révision déjà inscrites au tableau des membres .....	256
9.8.3.	Dossier d'admission .....	257
9.8.4.	Suppression du caractère exclusif de la participation en qualité d'associé personne physique .....	257
	A. Qualité d'associé dans plusieurs cabinets de révision .....	257
	B. Présomption d'exercice d'un mandat pour le compte du cabinet .....	258
9.8.5.	Conditions relatives à l'exercice de missions révisorales .....	258
9.8.6.	Facturation des missions révisorales via une société de moyens .....	259
9.8.7.	Dénomination d'un cabinet de révision – décision de principe .....	260
9.8.8.	Dénomination d'un cabinet de révision unipersonnel .....	260
9.8.9.	Gérant suppléant dans un cabinet de révision unipersonnel .....	261
9.9.	Exigences de forme pour la démission du réviseur d'entreprises personne physique et du cabinet de révision .....	261
9.10.	Personnes morales ou autres entités, quelle que soit leur forme juridique, non enregistrées .....	262

9.11. Le réviseur d'entreprises empêché d'exercer des missions révisorales peut-il agir en qualité d'associé d'un cabinet de révision ? .....	262
9.12. Interprétation de l'article 13, § 2 de la loi coordonnée du 22 juillet 1953 .....	263
9.13. Modifications au registre en 2007 .....	263
9.13.1. Décès .....	263
9.13.2. Démissions .....	264
9.13.3. Radiation du registre .....	264
9.13.4. Omission temporaire du tableau des membres .....	264
9.13.5. Prolongation de l'omission temporaire du tableau des membres .....	265
9.13.6. Fin de l'omission temporaire du tableau des membres .....	265
9.13.7. Retrait au terme de l'omission temporaire .....	265
9.13.8. Fin de l'omission temporaire du tableau des membres et de l'empêchement pour l'exercice d'un mandat politique conformément à l'article 21 du règlement d'agrément .....	266
A. Fin de l'omission temporaire par démission .....	266
B. Fin de l'omission temporaire due à l'inscription dans le registre public .....	266
C. Fin de l'omission temporaire avec inscription dans le registre public, avec cependant empêchement d'exercer des missions révisorales conformément à l'article 13, § 2 de la loi du 22 juillet 1953 .....	266
D. Fin de l'empêchement du à l'exercice d'un mandat politique par l'inscription dans le registre public .....	267
E. Fin de l'empêchement du à l'exercice d'un mandat politique avec inscription dans le registre public, avec cependant empêchement d'exercer des missions révisorales conformément à l'article 13, § 2 de la loi du 22 juillet 1953 .....	267
F. Sont considérés avoir démissionné conformément à l'article 21, § 3 du règlement d'agrément .....	267
G. Dossiers déposés après le 30 août et avant le 31 décembre 2007, pour lesquels des renseignements supplémentaires ont été demandés aux concernés afin d'évaluer leurs dossiers .....	268
9.13.9. Réviseurs d'entreprises personnes physiques qui se sont déclarés temporairement empêchés d'exercer des missions révisorales conformément à l'article 13, § 2 de la loi du 22 juillet 1953 .....	268
9.13.10. Inscriptions de réviseurs d'entreprises personnes physiques au registre .....	268
9.13.11. Inscriptions au registre de cabinets de révision .....	269
9.13.12. Retrait de cabinets de révision du registre .....	270
9.13.13. Liste des réviseurs d'entreprises honoraires .....	271

## CHAPITRE X

## ADMINISTRATION ET FONCTIONNEMENT DE L'INSTITUT

10.1. Assemblée générale .....	275
10.2. Conseil et Comité exécutif .....	277
10.2.1. Généralités .....	277
10.2.2. Réunions .....	277
10.2.3. Tâches déléguées par le Conseil au Comité exécutif .....	277

10.3. Commission juridique – composition .....	278
10.4. Répartition fonctionnelle des frais .....	279
10.5. Frais d'administration forfaitaires consécutifs à une négligence .....	279
10.6. Attribution du titre de président honoraire .....	280
10.7. Cotisations couvrant les frais de fonctionnement de l'Institut .....	280
10.7.1. Base légale .....	280
10.7.2. Fixation, communication et perception des cotisations fixant les frais de fonctionnement .....	281
10.7.3. Rappel à l'ordre en cas d'inobservation des obligations de cotisation .....	283
10.8. Informatique : état d'avancement .....	285

## CHAPITRE XI                      ACTIVITES INSTITUTIONNELLES

11.1. Organes de supervision publique .....	289
11.1.1. Conseil supérieur des Professions économiques (CSPE) .....	289
A. Cadre normatif actuel communiqué au CSPE .....	289
B. Rapport des activités de l'IRE communiqué au CSPE .....	289
C. Avis du CSPE relatifs aux réviseurs d'entreprises .....	289
11.1.2. Chambre de renvoi et de mise en état (CRME) .....	290
11.1.3. Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire (ACCOM) .....	290
11.1.4. Ministre de l'Economie .....	291
11.1.5. Collège des Procureurs généraux .....	291
11.1.6. Rencontre avec les instances disciplinaires .....	291
11.2. Comité inter-instituts .....	292
11.2.1. Réunion du Comité inter-instituts .....	292
11.2.2. Proposition d'organisation de plusieurs après-midi régionales portant sur l'organisation future des cabinets .....	292
11.3. Conseil commun IRE-IEC .....	293
11.4. Assemblées générales de l'IEC et de l'IPCF .....	293
11.5. Réunions et table ronde de la FVIB .....	294
11.6. Contacts divers .....	295
11.6.1. IIA – IIA <i>Belgium</i> .....	295
11.6.2. L'Académie des Sciences et Techniques Comptables et Financières .....	296
11.6.3. XBRL Belgique .....	297
11.6.4. Fondation <i>Corporate Governance</i> .....	297
11.6.5. Colloque « Double comptabilité pour l'autorité » .....	297
11.6.6. <i>Belgian Governance Institute</i> .....	298
11.6.7. Orde de Barreaux Francophones et Germanophones .....	298
11.6.8. Salon Entreprendre 2007 .....	299
11.6.9. Rencontre avec le Président de la Cour d'appel d'Anvers .....	299
11.6.10. UNIZO (Code BUYSSE) .....	299
11.6.11. <i>Instituut voor het Familiebedrijf</i> .....	300
11.6.12. Journée d'études IEC – Missions particulières .....	300
11.6.13. Rencontre avec la Direction Générale de la Coopération au Développement au sujet du contrôle des ONG .....	300

12.1.	IFAC .....	305
12.1.1.	Forum de l'IFAC et IAASB CAG meeting du 28 et 29 juin à Bruxelles .....	305
12.1.2.	Réunion avec le Président et le CEO de l'IFAC .....	305
12.1.3.	<i>Council meeting</i> au Mexique .....	306
12.1.4.	Déclaration des obligations des membres de l'IFAC .....	306
12.1.5.	Activités de l'IAASB .....	307
12.2.	Fédération des Experts Comptables Européens (FEE) .....	307
12.2.1.	Généralités .....	307
12.2.2.	Un confrère belge Vice-Président .....	308
12.2.3.	Publications de la FEE .....	308
12.2.4.	Travaux du <i>Council</i> .....	309
12.2.5.	<i>Accounting Working Party</i> .....	311
12.2.6.	<i>Auditing Working Party</i> .....	311
12.2.7.	<i>Ethics Working Party</i> .....	312
12.2.8.	<i>Liberalisation – Qualification Working Party</i> .....	313
12.2.9.	<i>Education Subgroup Working Party</i> .....	313
12.2.10.	<i>Banks Working Party</i> .....	314
12.2.11.	<i>Company Law and Corporate Governance Working Party</i> .....	314
12.2.12.	<i>Public Sector Working Party</i> .....	315
12.2.13.	<i>SME/SMP Working Party</i> .....	316
12.2.14.	<i>Direct Tax Working Party</i> .....	316
12.2.15.	<i>Regulatory Task Force on the New Directive on Statutory Audit</i> .....	316
12.2.16.	<i>Liability Forum</i> .....	317
12.2.17.	<i>Annual Seminar on EU Development</i> .....	317
12.2.18.	Congrès européen de la FEE concernant les PME .....	318
12.2.19.	Journée d'études « <i>Audit Regulation</i> » .....	318
12.2.20.	Réunion des Présidents et des CEO des membres de la FEE .....	319
12.2.21.	Réunion avec le CEO de la FEE .....	319
12.3.	Fédération Internationale des Experts-comptables Francophones (FIDEF) .....	321
12.4.	Groupe de contact belgo-néerlandais .....	323
12.5.	Comité bilatéral franco-belge .....	324
12.6.	<i>Transparency International</i> .....	324
12.7.	Relations avec la République Démocratique du Congo .....	325
12.8.	Contacts divers .....	326
12.8.1.	Cour Européenne de Justice .....	326
12.8.2.	Commission européenne .....	326
12.8.3.	Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC) .....	326
12.8.4.	<i>European Forum of Accountants and Auditors 2007</i> .....	327
12.8.5.	Congrès de l'Ordre des Experts-Comptables du Maroc .....	327
12.8.6.	ICAEW .....	327
12.8.7.	Congrès de l'Ordre des Experts-Comptables en France .....	328
12.8.8.	ICAS .....	329
12.8.9.	Institut Hongrois .....	329

12.8.10. UNCTAD/ISAR .....	329
12.8.11. <i>Instituto de Censores Jurados de Cuentas de Espana (ICJCE)</i> .....	329
12.8.12. <i>European Corporate Governance Institute (ECGI)</i> .....	330
12.8.13. <i>Securities and Exchange Commission (SEC)</i> .....	330
12.8.14. <i>Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)</i> .....	331
12.8.15. <i>World Bank Centre for Financial Reporting Reform</i> .....	331
12.9. <i>Consultation paper EC auditors liability</i> .....	331

## CHAPITRE XIII FORMATION

13.1. Composition de la Commission Formation .....	335
13.2. Norme relative à la formation permanente .....	335
13.3. Programme 2007 .....	336
13.4. Evaluation du programme 2007 .....	338
13.5. Travaux de la Commission Formation .....	338
13.6. Programme 2008 .....	339
13.7. Portefeuille d'entreprenariat et chèques de formation .....	340
13.8. Remerciements .....	340

## CHAPITRE XIV AUTRES SERVICES AUX MEMBRES DE L'IRE

14.1. Site internet de l'IRE et extranet .....	343
14.2. Publications .....	344
14.2.1. Vademecum .....	344
14.2.2. Brochures PME .....	344
14.2.3. <i>Tax Audit &amp; Accountancy</i> .....	344
14.3. Journées d'études .....	347
14.3.1. Les aspects comptables du secteur non-marchand .....	347
14.3.2. La loi de 1953 modifiée par l'arrêté royal du 21 avril 2007 à la lumière de la Directive audit .....	349
14.3.3. Le rôle du réviseur d'entreprises à l'égard du conseil d'entreprise .....	349
14.3.4. L'Europe va-t-elle démanteler le système belge d'information financière ? Les conséquences sur la comptabilité, la fiscalité et le droit des sociétés .....	351
14.4. Session d'information concernant la transposition de la Directive audit en droit belge et ses implications pratiques .....	352
14.5. Rencontres régionales .....	352
14.6. Communication et relation avec la presse .....	353
14.7. Service documentation .....	354
14.8. Fondation « Centre d'Information du Révisoriat d'Entreprises » (ICCI) .....	355
14.8.1. Conseil d'administration .....	355
14.8.2. Helpdesk .....	356

14.8.3.	Publications .....	357
	A. IFRS dans un contexte belge .....	357
	B. Le statut du commissaire .....	357
	C. Le rapport du commissaire .....	358
14.8.4.	Site internet .....	358
14.8.5.	Sous-Commission Publications .....	359

## CHAPITRE XV DISCIPLINE

15.1.	Composition des instances disciplinaires .....	363
15.2.	Statistiques disciplinaires .....	363
	15.2.1. Prononcés en 2007 .....	363
	15.2.2. Nouveaux dossiers .....	364
	15.2.3. Audiences disciplinaires en 2007 .....	365
15.3.	Publicité du calendrier des instances disciplinaires .....	366
15.4.	Résumé des décisions disciplinaires .....	366
15.5.	Incidence d'un contrôle de qualité à venir ou non encore clôturé sur le cours d'une procédure disciplinaire .....	366
15.6.	Possibilité pour le Conseil de se faire représenter devant les instances disciplinaires par un membre de la Commission de surveillance ou de la Commission Contrôle de qualité .....	367
15.7.	Possibilité pour un cabinet de révision de convertir une peine de suspension en une peine d'amende .....	368

## Annexes

1.	Communication du 30 août 2007 concernant les nouvelles normes de l'IRE relatives à certains aspects liés à l'indépendance du commissaire .....	373
2.	Communication du 31 août 2007 concernant la nouvelle norme de l'IRE relative à la formation permanente .....	383
3.	Nouvelles missions pour les réviseurs d'entreprises en 2007 .....	393
4.	Aperçu de la jurisprudence disciplinaire de l'Institut 2007 (B. TILLEMAN) .....	398

# EXECUTIVE SUMMARY

## 1. Transposition de la Directive européenne du 17 mai 2006 concernant les contrôles légaux des comptes annuels et des comptes consolidés

### 1.1. Présentation générale

La plupart des dispositions de la Directive européenne du 17 mai 2006 concernant les contrôles légaux des comptes annuels et des comptes consolidés (ci-après la « Directive audit ») ont été transposées par les arrêtés royaux de pouvoirs spéciaux des 21 et 25 avril 2007 modifiant respectivement la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises et certaines dispositions du Code des sociétés. Les nouvelles dispositions de la loi de 1953 sont entrées en vigueur le 31 août 2007.

Les nouvelles dispositions légales ont fait l'objet d'arrêtés royaux d'exécution :

- a) arrêté royal du 26 avril 2007 organisant la surveillance et le contrôle de qualité et portant règlement de discipline des réviseurs d'entreprises ;
- b) 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 ;
- c) arrêté royal du 30 avril 2007 relatif à l'agrément des réviseurs d'entreprises et au registre public ;
- d) arrêté royal du 7 juin 2007 fixant le règlement d'ordre intérieur de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises.

Les dispositions relatives au remplacement du (des) représentant(s) permanents du cabinet de révision ont été transposées par les normes relatives à l'indépendance du commissaire du 30 août 2007, en vigueur au 29 juin 2008, date limite de transposition de la Directive audit.

D'autres dispositions, en particulier concernant la déclaration à un organe de supervision de la démission et de la révocation du commissaire, et concernant le comité d'audit, doivent encore être transposées.

Le Conseil de l'Institut a pris de nombreuses mesures nécessaires pour appliquer les nouvelles dispositions en vigueur, tant sur le plan de la concertation avec les organes de supervision publique, dans le respect des compétences respectives, qu'au point de vue de l'organisation interne de l'Institut, notamment au niveau du système informatisé, de la formation à l'égard des réviseurs d'entreprises et de la communication avec les partenaires sociaux.

## 1.2. Supervision publique

La supervision publique sur l'activité du réviseur d'entreprises a été considérablement renforcée, et assume la responsabilité finale concernant : l'agrément et l'enregistrement, l'adoption de normes, la formation permanente, le contrôle de qualité, les systèmes d'enquête et disciplinaire.

Les nouvelles dispositions législatives consacrent la volonté de séparer :

- d'une part la supervision sur le processus d'élaboration des normes et recommandations de portée générale par le Conseil supérieur des Professions économiques (CSPE) ;
- d'autre part la supervision sur les renvois disciplinaires et les dossiers individuels par la Chambre de renvoi et de mise en état (CRME) ;
- et enfin les missions d'avis préalables (*ruling*) et d'octroi de dérogations par le Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire (ACCOM).

Le système de supervision publique est composé et dirigé par des non-réviseurs d'entreprises. Outre le CSPE, la CRME et l'ACCOM, le système de supervision publique est également composé du Ministre en charge de l'Economie, du Procureur général, et des instances disciplinaires.

Le CSPE assure d'une part la coopération nationale entre les différents organes chargés de la supervision publique et d'autre part la

coopération internationale entre les différents Etats membres de l'Union européenne.

### 1.3. Accès à la profession

#### *Stage*

Un tiers du stage doit être effectué en Belgique et les deux tiers restant peuvent l'être, soit dans un autre Etat membre de l'Union européenne, soit dans un pays tiers mais dans ce dernier cas, à concurrence maximum d'un tiers de la durée du stage. Les matières prévues pour l'examen d'admission ont été adaptées aux nouveaux libellés repris dans la Directive, en ce compris les normes comptables internationales et les normes internationales d'audit.

#### *Conditions d'agrément pour les personnes physiques*

Un réviseur d'entreprises personne physique doit avoir son lieu de résidence en Belgique. A défaut, il doit disposer d'un établissement stable en Belgique afin de permettre l'exercice de la surveillance et du contrôle de qualité. Afin d'acquérir la qualité de réviseur d'entreprises, une personne physique doit être en possession d'un diplôme de niveau *master*.

#### *Conditions d'agrément des cabinets de révision*

Les conditions d'agrément des cabinets de révision sont considérablement modifiées, en particulier en ce qui concerne la représentation, l'actionnariat et la composition de l'organe de gestion.

Un cabinet de révision doit au moins compter un réviseur d'entreprises personne physique habilité à signer, sans que cette personne ne doive impérativement être actionnaire ou administrateur dudit cabinet de révision.

La majorité des droits de vote doit dorénavant être détenue par des cabinets d'audit et/ou par des contrôleurs légaux agréés dans un Etat membre de l'Union européenne. L'organe de gestion doit majoritairement être composé de cabinets d'audit et/ou de contrôleurs légaux.

L'objet social ne doit plus nécessairement être réservé au seul exercice des missions révisorales.

Conformément à l'article 6, § 1<sup>er</sup> de la loi coordonnée de 1953, toutes les formes juridiques sont dorénavant admises pour la constitution d'un cabinet de révision à condition que les titres soient nominatifs.

### *Retrait de la qualité de réviseur d'entreprises*

La qualité de réviseur d'entreprises est retirée automatiquement lorsque la personne physique a atteint l'âge de 67 ans.

Une forme particulière de retrait automatique vise les réviseurs d'entreprises qui restent en défaut, trois mois après l'envoi d'un rappel à l'ordre, de payer tout ou partie des cotisations ou de communiquer les documents qui servent à fixer les cotisations ou les documents qu'ils sont tenus de communiquer à l'Institut.

### *Registre public*

Tous les réviseurs d'entreprises doivent être enregistrés dans le registre public. Le registre public remplace le tableau des membres et existe uniquement sous format électronique. Il devra être actualisé de façon permanente par les réviseurs d'entreprises eux-mêmes et donc plus uniquement le 31 décembre de chaque année.

L'arrêté royal du 30 avril 2007 relatif à l'agrément des réviseurs d'entreprises et au registre public détermine les mentions minimales qui doivent être contenues dans ce registre.

### *Abrogation des obligations relatives aux sociétés et associations de moyens*

Etant donné que d'autres personnes que des contrôleurs légaux peuvent participer au capital et à la gestion d'un cabinet de révision, les exigences relatives aux modalités de constitution ainsi que les autorisations préalables du Conseil de l'Institut pour la constitution de sociétés ou associations professionnelles ou interprofessionnelles de moyens, ont été abrogées.

### *Titre de formation de réviseur d'entreprises*

Désormais, il est, comme dans d'autres Etats membres de l'Union européenne, également possible de porter le titre de réviseur d'entreprises sans nécessairement effectuer des missions révisorales. Ce confrère devra respecter les principes généraux de déontologie (dignité, intégrité et discrétion). Ce confrère devra également entre autres respecter les obligations de mise à jour du registre public, les exigences en matière de formation continue et de contrôle de qualité et s'acquitter de cotisations.

### *Suppression du système d'omission temporaire et d'empêchement politique*

En raison du régime nouveau d'incompatibilités et de la possibilité de porter le titre de réviseur d'entreprises sans nécessairement exercer la fonction, le système d'omission temporaire a été supprimé. Le statut d'empêchement dans le cadre de l'exercice d'un mandat politique a également été supprimé.

#### **1.4. Règles d'éthique et indépendance**

La nouvelle loi de 1953 interdit au réviseur d'entreprises d'exercer des missions révisorales (mais n'interdit plus, comme c'était le cas auparavant, le port du titre) dans les circonstances suivantes :

- a) lorsqu'il exerce la fonction d'employé, sauf auprès d'un autre réviseur d'entreprises ou d'un autre cabinet de révision et sauf pour les fonctions exercées dans l'enseignement ;
- b) lorsqu'il exerce 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) lorsqu'il exerce la fonction de Ministre ou de Secrétaire d'Etat.

En ce qui concerne les points a) et b), une dérogation peut être accordée par le Conseil de l'Institut, après avis favorable de l'ACCOM.

La loi coordonnée de 1953 reprend la règle fixée dans l'arrêté royal du 10 janvier 1994 selon laquelle toute situation qui compromet l'indépendance du réviseur d'entreprises s'étend à ses associés.

### **1.5. Rapport de transparence pour les réviseurs d'entreprises auditant des entités d'intérêt public**

Les réviseurs d'entreprises personnes physiques et les cabinets de révision qui procèdent aux contrôles légaux des comptes annuels d'entités d'intérêt public publient sur leur site internet, au plus tard trois mois après la clôture de leur exercice comptable, un rapport annuel de transparence.

Par entité d'intérêt public, il faut entendre les sociétés cotées au sens de l'article 4 du Code des sociétés, les établissements de crédit au sens de l'article 1<sup>er</sup> de la loi du 22 mars 1993 relative au statut et au contrôle des établissements de crédit et les entreprises d'assurances au sens de l'article 2 de la loi du 9 juillet 1975 relative au contrôle des entreprises d'assurances.

### **1.6. Assemblée générale – droit de vote**

Tous les réviseurs d'entreprises personnes physiques ont une voix délibérative à l'assemblée générale de l'Institut (droit de vote), alors que les cabinets de révision n'ont désormais qu'une voix consultative. Cette différenciation relative au droit de vote est inspirée par le fait que, désormais, des personnes autres que des contrôleurs légaux des comptes ou des auditeurs de pays tiers peuvent également faire partie de l'organe d'administration d'un cabinet de révision.

### **1.7. Normes et recommandations**

En vertu des nouvelles dispositions légales, les normes et recommandations n'ont d'effet qu'après l'approbation par le Conseil supérieur des Professions économiques et le Ministre ayant l'Economie dans ses attributions. Cette double approbation fait l'objet d'un avis publié au *Moniteur belge*.

En ce qui concerne les dispositions spécifiques relatives aux entités d'intérêt public contenues dans les normes ou recommandations, le Conseil supérieur peut consulter la Commission bancaire, financière et des assurances (CBFA). Cette consultation est obligatoire pour les normes relatives au contrôle de qualité.

Le Conseil de l'Institut peut développer, sous forme d'avis, de communications ou de circulaires, 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 la profession.

### **1.8. Formation permanente**

Les exigences en matière de formation permanente sont désormais reprises dans une disposition légale et leur suivi constitue un élément obligatoire du contrôle de qualité.

### **1.9. Surveillance et contrôle de qualité**

En vue d'un renforcement de la surveillance sur la bonne exécution des missions confiées, l'ampleur des informations à demander ainsi que l'objet des enquêtes est étendu.

Chaque réviseur d'entreprises doit être soumis à un contrôle de qualité au moins tous les six ans. Les réviseurs d'entreprises qui ont parmi leurs clients des entités d'intérêt public doivent être soumis à un contrôle de qualité au moins tous les trois ans.

Les contrôles de qualité sont menés, conformément aux normes édictées en cette matière, soit par des réviseurs d'entreprises personnes physiques, soit par des inspecteurs externes à la profession. Ces personnes seront soumises au secret professionnel.

### **1.10. Chambre de renvoi et de mise en état**

Dans le cadre de la supervision publique sur les activités de surveillance et de contrôle de qualité, une nouvelle personne morale est créée, la Chambre de renvoi et de mise en état, qui dispose de son propre budget et est composée de membres externes à la profession nommés par le Roi.

Cette Chambre est notamment compétente pour la mise en état de dossiers disciplinaires instruits par le Conseil de l'Institut, pour le suivi de plaintes contre un réviseur d'entreprises, pour la supervision sur les conclusions prises par le Conseil à l'issue de contrôles de qualité, et également pour soit charger le Conseil d'exécuter des devoirs d'instruction complémentaires qu'il estime opportun, soit désigner un expert à cet effet.

### **1.11. Rappel à l'ordre et mesures d'ordre provisoires**

Un réviseur d'entreprises peut désormais être rappelé à l'ordre par le Conseil de l'Institut lorsque des faits qui lui sont reprochés sont avérés mais ne semblent pas justifier de sanction disciplinaire, sans préjudice de la compétence de la CRME de décider d'un renvoi disciplinaire.

Un système de mesure d'ordre provisoire a été instauré, par lequel le Comité exécutif de l'Institut peut enjoindre un réviseur d'entreprises de s'abstenir temporairement de prêter tous services professionnels ou d'une partie d'entre eux (p. ex. toutes ou certaines missions révisorales). Cette décision est prise par le Comité exécutif, soit d'initiative, soit à la demande de la Chambre de renvoi et de mise en état. Le réviseur d'entreprises concerné peut interjeter appel contre ces décisions devant la Commission d'appel.

### **1.12. Commission de discipline – majorité de non-réviseurs d'entreprises**

La Commission de discipline est dorénavant composée majoritairement de membres non réviseurs d'entreprises, à savoir : un magistrat assumant la fonction de président, un membre indépendant de la profession de réviseur d'entreprises nommé par le Roi et un réviseur d'entreprises nommé par le Conseil de l'Institut.

### **1.13. Procédure disciplinaire**

Les dispositions relatives à la procédure devant la Commission de discipline et la Commission d'appel sont reprises dans l'arrêté royal du 26 avril 2007 organisant la surveillance et le contrôle de qualité et portant règlement de discipline des réviseurs d'entreprises.

La Commission de discipline et la Commission d'appel peuvent ordonner la comparution personnelle du réviseur d'entreprises concerné (art. 27, § 1<sup>er</sup>, A.R. du 26 avril 2007).

#### 1.14. Sanctions disciplinaires

En cas de renvoi d'un réviseur d'entreprises personne physique devant la Commission de discipline, le cabinet de révision que le réviseur d'entreprises représente, ne pourra être renvoyé lui-même qu'en raison d'une faute distincte dans son chef. Il s'agit d'une confirmation légale d'une pratique existante.

L'article 73 de la loi coordonnée de 1953 prévoit la possibilité, en cas de suspension d'une durée maximale d'un mois, d'autoriser le cabinet de révision à poursuivre ses activités moyennant le versement à l'Institut d'un montant de cinq cents euros par associé ayant la qualité de réviseur d'entreprises, multiplié par le nombre de jours ouvrables de suspension.

L'Institut prend les mesures nécessaires en vue de rendre les sanctions disciplinaires dûment publiques.

#### 1.15. Secret professionnel

Il est prévu une exception supplémentaire au secret professionnel aux fins d'obliger le réviseur d'entreprises amené à mettre en cause le travail ou l'attestation d'un autre réviseur d'entreprises, à prendre contact avec le dernier cité, sauf en cas d'opposition de la personne qui lui a confié la mission.

En outre, le champ d'application de la suppression du secret professionnel entre le commissaire de la personne morale consolidante et les commissaires des personnes morales consolidées en Belgique, est étendu au cas d'une personne exerçant, à l'occasion d'une consolidation, une fonction similaire à celle de commissaire au sein d'une personne morale de droit d'un Etat membre de l'Union européenne.

Enfin, pour ce qui concerne la suppression du secret professionnel, le réviseur d'entreprises qui, sans exercer un mandat de commissaire, est chargé du contrôle des comptes consolidés, est assimilé au commissaire.

## 1.16. Mention obligatoire des honoraires d'audit dans toutes les sociétés

L'annexe aux comptes annuels de *toute* société ayant désigné un commissaire – et plus uniquement les sociétés cotées et les sociétés tenues d'établir et de publier des comptes consolidés – doit mentionner les émoluments perçus par le commissaire.

## 2. Simplification administrative et qualité de l'information financière

### 2.1. Objectif de simplification

L'Institut est très préoccupé par les propositions contenues dans la Communication de la Commission européenne du 10 juillet 2007 qui a pour objectif de simplifier le droit des sociétés, la comptabilité et le contrôle des comptes dans l'Union européenne en vue de « *permettre aux sociétés européennes d'être plus compétitives et de mieux réussir dans un environnement mondial très concurrentiel* ».

Tout en partageant l'objectif de simplification administrative, l'Institut rejoint l'avis du Conseil central de l'économie selon lequel cet objectif ne peut pas justifier une réduction de la qualité de l'information financière.

L'Institut rejoint l'analyse de la Fédération des Experts Comptables Européens (FEE) selon laquelle la Communication précitée semble faire du besoin d'allègement des charges et de simplification administrative une priorité sans tenir compte de l'importance des règles du marché actuel et de l'accès à une information financière de qualité.

De nombreuses autorités publiques (banques centrales, régulateurs boursiers, cellules anti-blanchiment, etc.), représentants de partenaires sociaux (patronat, syndicat, classes moyennes) et organisations professionnelles, tant en Belgique qu'au niveau européen, ont réagi en vue de sauvegarder la qualité de l'information financière.

Le Conseil de l'Union européenne, réuni le 23 novembre 2007, n'a pas adopté les mesures proposées dans la Communication précitée, et a décidé de réaliser des études d'impact préalablement à l'adoption de toute mesure.

## 2.2. Valeur ajoutée

Le contrôle des comptes ne doit pas être considéré comme une charge mais comme un outil de communication à l'égard des *stakeholders*.

Les résultats d'une étude universitaire<sup>(1)</sup> montrent que le contrôle révisoral améliore la qualité de l'information financière divulguée par les sociétés de toutes tailles et favorise la continuité des petites entreprises.

Le rôle du réviseur d'entreprises favorise en outre la lutte contre le blanchiment, la détection des entreprises en difficultés et la prévention des risques de faillites.

Ce contrôle a un effet positif important sur la situation financière de l'entreprise, sur l'économie en général et sur l'intérêt public. En outre, le contrôle des comptes constitue une véritable valeur ajoutée au profit des actionnaires, des employés, des banquiers, des fournisseurs, des clients, des syndicats, du trésor public, etc.

Par ailleurs, l'Institut estime que la suppression des obligations comptables européennes résulterait en un véritable retour en arrière dans la volonté d'harmonisation de l'Union européenne.

Une information financière de qualité contribue à améliorer la confiance des tiers et des *stakeholders* quant à la situation financière de la société ce qui favorise la cession d'entreprises, les emprunts bancaires à de meilleures conditions financières, etc.

## 2.3. Mesures proposées inadéquates

L'Institut estime qu'une réduction des exigences comptables et du contrôle des comptes conduira inévitablement à une augmentation sensible des

---

(1) Prof. Dr. Marleen WILLEKENS, *Toegevoegde waarde van de audit*, Université de Tilburg et *KULeuven*, 2008, non encore publié.

charges administratives pour les entreprises et pour les *stakeholders* qui utilisent ces données financières, puisqu'ils devront rechercher d'autres moyens pour obtenir des informations fiables<sup>(1)</sup>.

L'Institut rejoint les points de vue du Conseil central de l'économie<sup>(2)</sup> et de la FEE<sup>(3)</sup> et émet de sérieuses réserves quant aux mesures proposées par la Commission européenne.

L'Institut considère que la simplification doit se faire sur base d'une étude d'impact sérieuse des mesures proposées, en tenant compte de la valeur ajoutée d'une information financière de qualité.

Par conséquent, l'Institut demande à la Commission européenne de faire procéder à une étude scientifique des conséquences potentielles de l'adoption des mesures qu'elle propose.

#### **2.4. Mesures proposées en vue d'une véritable simplification administrative**

L'IRE, l'IEC et l'IPCF, en concertation avec les partenaires sociaux, ont pris des initiatives afin d'identifier en 2008 des mesures alternatives en vue d'une véritable simplification administrative.

### **3. Surveillance, contrôle de qualité et discipline**

#### **3.1. Reconnaissance légale de la Commission de surveillance et de la Commission Contrôle de qualité**

L'année 2007 a notamment été marquée par l'entrée en vigueur, le 31 août 2007, des nouvelles dispositions légales et réglementaires organisant la

---

(1) Conseil central de l'économie, « *Avis au sujet de la simplification des règles comptables pour les PME et des projets de révision des directives comptables* », 30 janvier 2007, disponible sur [www.ccecrb.fgov.be](http://www.ccecrb.fgov.be).

(2) *Ibidem*.

(3) FEE, Press Release, 11 juillet 2007, « *Simplification should not be simplistic says FEE - European Accountants ready to contribute to reduction of real administrative burdens while preserving public interest* », disponible sur [www.fee.be](http://www.fee.be).

composition et les travaux de la Commission de surveillance et de la Commission Contrôle de qualité.

La Commission de surveillance et la Commission Contrôle de qualité ont à présent une existence légale.

Une autre nouveauté consiste dans le fait que les commissions sont actuellement composées de membres effectifs et de membres suppléants.

### **3.2. Création d'une nouvelle composante du *public oversight* : la Chambre de renvoi et de mise en état**

La loi coordonnée de 1953 a créé la Chambre de renvoi et de mise en état chargée de diverses compétences liées à la supervision des activités de surveillance et du contrôle de qualité.

## **4. Normes relatives à l'indépendance du commissaire**

Le Conseil de l'Institut a adopté le 30 août 2007 les normes relatives à l'indépendance du commissaire. Le Conseil a suivi toutes les observations formulées par le Conseil supérieur des Professions économiques.

Les normes relatives à l'indépendance du commissaire consacrent l'approche conceptuelle en matière d'indépendance, fondée sur l'identification des risques d'atteintes à l'indépendance et l'adoption de mesures de sauvegarde. Dans le cas où les mesures de sauvegarde paraissent insuffisantes, il est impossible d'exécuter la mission.

Les normes prévoient que l'indépendance de fait et l'indépendance d'apparence font partie intégrante du principe plus général d'indépendance.

Des mesures de sauvegarde particulières et certaines incompatibilités ont été introduites en ce qui concerne les services non audit prestés par un réviseur d'entreprises ou son réseau dans les deux ans qui précèdent l'acceptation d'un mandat de commissaire.

La notion d'indépendance économique est précisée en limitant les honoraires à un seuil maximum de 20 % des honoraires provenant d'un même client ou groupe de clients.

Il est prévu une interdiction d'honoraires subordonnés pour le commissaire et son réseau dans le cas d'un contrôle légal des comptes d'une part, et une évaluation des risques d'atteinte à l'indépendance et, le cas échéant, des mesures de sauvegarde, d'autre part.

Les normes relatives à l'indépendance transposent les dispositions de la Directive audit relatives à la rotation. En Belgique, le remplacement du (des) représentant(s) permanent(s) du cabinet de révision ou, en cas de mandat de commissaire exercé par un réviseur personne physique, le remplacement de ce réviseur, est obligatoire après six ans (au lieu de sept ans prévu dans la Directive audit) pour les mandats exercés auprès d'entités d'intérêt public.

Les obligations en matière de rotation entrent en vigueur le 29 juin 2008, date limite de la transposition de la Directive audit.

## 5. Norme relative à la formation permanente

Le Conseil de l'Institut a adopté le 30 août 2007 une nouvelle norme relative à la formation permanente. Le Conseil a suivi toutes les observations formulées par le Conseil supérieur des Professions économiques dans son avis émis sous la législation antérieure à la transposition de la Directive audit.

La nouvelle norme permet, entre autres, de prendre en compte, dans une mesure limitée, la formation à distance. Ceci résulte de l'*International Education Standard 7* et permet de tenir compte des nouvelles techniques de formation à distance, notamment au travers de systèmes informatisés.

Les activités qui pourront contribuer à la formation permanente sont les suivantes :

- i. la formation à distance (*e-learning*) ainsi que la participation à des congrès ;
- ii. les séminaires et journées d'études organisés par le cabinet de révision pour les réviseurs d'entreprises qui en font partie : le Conseil de l'Institut a respecté l'avis unanime du CSPE de conserver le système de

contrôle *a priori* de ce type d'activités par le Conseil, le cas échéant par délégation, et le fait que la priorité est donnée aux activités organisées en dehors des cabinets de révision ;

iii. la formation individuelle par la lecture et l'étude personnelle, qu'à concurrence de 30 % au plus de la formation permanente, comme par le passé.

Chaque réviseur d'entreprises doit pouvoir prouver le respect des heures de formation permanente décrites dans la norme, que ce soit lors d'un contrôle de qualité ou d'un contrôle occasionnel. Chaque réviseur d'entreprises doit fournir chaque année à l'Institut l'historique de ses activités de formation, qu'il conservait jusqu'à présent uniquement chez lui.

Le suivi des heures de formation permanente constitue dorénavant un élément obligatoire du contrôle de qualité.

La norme prévoit que l'historique des activités de formation permanente et le rapport périodique des travaux de contrôle du respect des heures de formation soient transmis par le Conseil de l'Institut à la Chambre de renvoi et de mise en état.

Des sanctions, notamment disciplinaires, sont prévues en cas de non-respect de la norme : dorénavant, le Conseil de l'Institut, le cas échéant par délégation et/ou à l'occasion du contrôle de qualité, pourra prendre les mesures appropriées lorsqu'il juge les activités de formation permanente insuffisantes, l'historique inexistant ou insuffisamment documenté.

La profession continue ainsi à investir dans la formation permanente, pour maintenir un niveau élevé de compétences et s'adapter aux évolutions internationales.

## LISTE DES ABREVIATIONS

---

<b>ABB</b>	Association belge des Banques et des Sociétés de bourse
<b>ACCOM</b>	Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire
<b>AELE</b>	Association européenne de libre-échange
<b>AFM</b>	<i>Autoriteit Financiële Markten</i> (Pays-Bas)
<b>AICPA</b>	<i>American Institute of Certified Public Accountants</i> (US)
<b>AMF</b>	Autorité des Marchés Financiers (France)
<b>ARAB</b>	Association royale des Actuaires belges
<b>BCSS</b>	Banque Carrefour de la Sécurité sociale
<b>BGI</b>	<i>Belgian Governance Institute</i>
<b>BNB</b>	Banque Nationale de Belgique
<b>CAG</b>	<i>Consultative Advisory Group</i>
<b>CBFA</b>	Commission bancaire, financière et des assurances
<b>CCE</b>	Conseil central de l'économie
<b>CE</b>	Commission européenne
<b>CEBS</b>	<i>Committee of European Banking Supervisors</i>
<b>CESR</b>	<i>Committee of European Securities Regulators</i>
<b>CIA</b>	<i>Certified Internal Auditor</i>
<b>CICA</b>	<i>Canadian Institute of Certified Accountants</i> (Canada)
<b>CNC</b>	Commission des Normes comptables
<b>CNCC</b>	Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (France)
<b>CRME</b>	Chambre de renvoi et de mise en état
<b>CSPE</b>	Conseil supérieur des Professions économiques
<b>CTIF</b>	Cellule de traitement des informations financières
<b>ECTS</b>	<i>European Credit Transfer System</i>
<b>ED</b>	<i>Exposure Draft</i>
<b>EFRAG</b>	<i>European Financial Reporting Advisory Group</i>
<b>EGAOB</b>	<i>European Group of Auditors' Oversight Bodies</i>
<b>EIN</b>	<i>European Innovation Network</i>

<b>EIP</b>	Entités d'intérêt public
<b>FATF</b>	<i>Financial Action Task Force on Money Laundering</i>
<b>FEB</b>	Fédération des Entreprises Belges
<b>FEE</b>	Fédération des Experts Comptables Européens
<b>FIDEF</b>	Fédération Internationale des Experts-comptables Francophones
<b>FVIB</b>	<i>Federatie voor Vrije en Intellectuele Beroepen</i>
<b>GAAP</b>	<i>Generally Accepted Accounting Principles</i>
<b>GAFI</b>	Groupe d'action financière sur le blanchiment de capitaux
<b>GPR</b>	<i>Global Peer Review (TAC)</i>
<b>H3C</b>	Haut Conseil du Commissariat aux Comptes (France)
<b>IAASB</b>	<i>International Auditing and Assurance Standards Board</i>
<b>IAF</b>	Institut des Auditeurs de Fraude
<b>IAPS</b>	<i>International Auditing Practice Statement</i>
<b>IAS</b>	<i>International Accounting Standards</i> (voir aussi IFRS)
<b>IASB</b>	<i>International Accounting Standards Board</i>
<b>ICCI</b>	Centre d'Information du Révisorat d'Entreprises
<b>ICJCE</b>	<i>Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España</i> (Espagne)
<b>ICT</b>	<i>Information and Communication Technology</i>
<b>IEC</b>	Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux
<b>IES</b>	<i>International Education Standard</i>
<b>IFAC</b>	<i>International Federation of Accountants</i>
<b>IFB</b>	<i>Instituut voor het Familiebedrijf</i>
<b>IFRIC</b>	<i>International Financial Reporting Interpretations Committee</i>
<b>IFRS</b>	<i>International Financial Reporting Standards</i> (voir aussi IAS)
<b>IIA</b>	<i>Institute of Internal Auditors</i>
<b>IIN</b>	<i>International Innovation Network</i>
<b>IOSCO</b>	<i>International Organisation of Securities Commissions</i>
<b>IPAO</b>	Institut des Professionnels Associés à l'Ordre des Experts-Comptables (France)
<b>IPCF</b>	Institut Professionnel des Comptables et Fiscalistes agréés
<b>IRACBF</b>	Institut des Réviseurs Agréés par la Commission Bancaire et Financière

<b>IRE</b>	Institut des Réviseurs d'Entreprises
<b>ISA</b>	<i>International Standards on Auditing</i>
<b>ISACA</b>	<i>Information Systems Audit and Control Association</i>
<b>ISAR</b>	<i>International Standards of Accounting and Reporting</i>
<b>ISB</b>	<i>Independence Standards Board (US)</i>
<b>ISQC</b>	<i>International Standard on Quality Control</i>
<b>OCM</b>	Office de Contrôle des Mutualités
<b>OEA</b>	Opérateur économique agréé
<b>OEC</b>	Ordre des Experts-Comptables (France)
<b>ONG</b>	Organisations non gouvernementales
<b>OPC</b>	Organismes de Placement Collectif
<b>PCAOB</b>	<i>Public Company Accounting Oversight Board</i>
<b>PIB</b>	Produit intérieur brut
<b>PME</b>	Petites et moyennes entreprises
<b>SEC</b>	<i>Securities and Exchange Commission (US)</i>
<b>SeGEC</b>	Secrétariat Général de l'Enseignement Catholique
<b>SIC</b>	<i>Standing Interpretations Committee (IASC)</i>
<b>SME</b>	<i>Small and Medium-Sized Entities</i>
<b>SMO</b>	<i>Statement of Membership Obligations</i>
<b>SMP</b>	<i>Small and Medium Practices</i>
<b>SPF</b>	Service public fédéral
<b>TAC</b>	<i>Transnational Auditors Committee (IFAC)</i>
<b>UE</b>	Union européenne
<b>XBRL</b>	eXtensible Business Reporting Language

## ABREVIATIONS DES TEXTES LEGAUX DE LA REFORME 2007 DE LA PROFESSION D'AUDIT EN BELGIQUE

---

- Arrêté royal du 21 avril 2007 portant transposition de dispositions de la 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, modifiant les Directives 78/660/CEE et 83/349/CEE du Conseil et abrogeant la Directive 84/253/CEE du Conseil = **arrêté royal transposant la Directive audit**
- Arrêté royal du 25 avril 2007 modifiant le Code des sociétés en vue de la transposition de dispositions de la 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, modifiant les Directives 78/660/CEE et 83/349/CEE du Conseil et abrogeant la Directive 84/253/CEE du Conseil = **arrêté royal modifiant le Code des sociétés**
- Arrêté royal du 25 avril 2007 portant nomination des membres du Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire = **arrêté royal ACCOM**
- Arrêté royal du 30 avril 2007 portant coordination 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 et de l'arrêté royal du 21 avril 2007 portant transposition de dispositions de la 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 = **loi coordonnée de 1953**
- 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 = **règlement d'accès à la profession**

- Arrêté royal du 30 avril 2007 relatif à l'agrément des réviseurs d'entreprises et au registre public = **règlement d'agrément**
- Arrêté royal du 7 juin 2007 fixant le règlement d'ordre intérieur de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises = **règlement d'ordre intérieur**



Chapitre I

LA PROFESSION



## 1.1. Transposition de la Directive européenne concernant les contrôles légaux des comptes annuels

### 1.1.1. Introduction

La Directive européenne 2006/43/CE du 17 mai 2006 concernant les contrôles légaux des comptes annuels et des comptes consolidés (ci-après la « Directive audit ») définit le nouveau cadre légal dans lequel la profession de contrôleur légal des comptes est exercée (cf. IRE, *Rapport annuel*, 2006, p. 39-45). La Directive audit vise une plus grande harmonisation des dispositions concernant le contrôle légal des comptes annuels.

La transposition de la Directive audit a été partiellement réalisée au moyen de deux arrêtés royaux pris en exécution de l'article 102 de la loi du 20 juillet 2006 portant des dispositions diverses. Les arrêtés royaux de pouvoirs spéciaux des 21 et 25 avril 2007 comprennent respectivement les modifications<sup>(1)</sup> à la loi du 22 juillet 1953 et au Code des sociétés (M.B., 27 avril 2007). L'habilitation donnée au Roi est échue le 31 décembre 2007. Les arrêtés de pouvoirs spéciaux précités doivent être ratifiés par une loi avant le 1<sup>er</sup> août 2008.

A la suite de ces modifications, deux communications ont été adressées aux réviseurs d'entreprises qui précisent les adaptations majeures à la loi de 1953 et au Code des sociétés.

La loi du 22 juillet 1953 telle que coordonnée par l'arrêté royal du 30 avril 2007 (ci-après « la loi coordonnée de 1953 ») (M.B., 24 mai 2007) a été complétée par différents arrêtés d'exécution<sup>(2)</sup> :

- a) l'arrêté royal du 26 avril 2007 organisant la surveillance et le contrôle de qualité et portant règlement de discipline des réviseurs d'entreprises (M.B., 27 avril 2007) ;

---

(1) Les modifications apportées à la loi du 22 juillet 1953 par l'arrêté royal du 21 avril 2007 ont fait l'objet d'une journée d'études qui a eu lieu le 12 octobre 2007 (cf. *infra*, § 14.3.2.).

(2) Le 13 février 2007, le Conseil supérieur des Professions économiques a rendu un avis concernant les arrêtés royaux qui ont pour objet de transposer la Directive ainsi que sur les arrêtés royaux d'exécution. Conformément à l'ancien article 10 de la loi du 22 juillet 1953, le Conseil de l'Institut a formulé ses observations le 9 février 2007 sur les arrêtés royaux d'exécution.



- b) 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 (*M.B.*, 30 mai 2007) ;
- c) l'arrêté royal du 30 avril 2007 relatif à l'agrément des réviseurs d'entreprises et au registre public (*M.B.*, 30 mai 2007) ;
- d) l'arrêté royal du 7 juin 2007 fixant le règlement d'ordre intérieur de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises (*M.B.*, 29 juin 2007).

### 1.1.2. Modifications majeures à la réglementation de la profession

#### A. Supervision publique

La supervision publique sur l'activité du réviseur d'entreprises est considérablement renforcée. Le système de supervision publique assume la responsabilité finale dans cinq domaines : l'agrément et l'enregistrement, l'adoption de normes, la formation permanente, le contrôle de qualité, les systèmes d'enquête et disciplinaire. Le système de supervision publique doit être dirigé par des non-professionnels qui maîtrisent les matières en relation avec le contrôle légal.

Conformément à l'article 43 de la loi coordonnée de 1953, le système de supervision publique est dorénavant composé des autorités suivantes :

- a) le Ministre en charge de l'Economie ;
- b) le Procureur général ;
- c) le Conseil supérieur des Professions économiques (CSPE) ;
- d) le Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire (ACCOM) ;
- e) la Chambre de renvoi et de mise en état (CRME) (*cf. infra*, point P.) ; seule la CRME constitue un nouvel organe, les autres organes voyant leurs compétences renforcées ;
- f) les instances disciplinaires.

Les nouvelles dispositions législatives consacrent la volonté de séparer :

- a) d'une part la supervision sur le processus d'élaboration des normes et les recommandations de portée générale (CSPE) ;

- b) d'autre part la supervision sur les renvois disciplinaires et les dossiers individuels (CRME) ;
- c) et enfin les missions d'avis préalables (*ruling*) et d'octroi de dérogations (ACCOM).

Le CSPE et l'ACCOM ont en outre conservé leurs compétences antérieures de saisine des instances disciplinaires.

Le CSPE est chargé d'une part de la coopération nationale entre les différents organes chargés de la supervision publique et d'autre part de la coopération internationale entre les différents Etats membres (art. 77 de la loi coordonnée de 1953).

## B. Accès à la profession

En ce qui concerne l'accès à la profession, un tiers du stage doit être effectué en Belgique ; les deux tiers restant peuvent l'être, soit dans un autre Etat membre de l'Union européenne, soit dans un pays tiers mais dans ce dernier cas, à concurrence maximum d'un tiers de la durée du stage (art. 3, § 2 de l'arrêté royal du 30 avril 2007 relatif à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises). Les matières prévues pour l'examen d'admission ont été adaptées aux nouveaux libellés repris dans la Directive audit. Les normes comptables internationales et les normes internationales d'audit font partie intégrante de l'examen d'admission (art. 13, § 2 de l'arrêté royal précité).

## C. Conditions d'agrément pour les personnes physiques

Les conditions d'agrément applicables aux personnes physiques en vue d'acquérir la qualité de réviseur d'entreprises (art. 5 de la loi coordonnée de 1953) ont été modifiées.

Si un réviseur d'entreprises personne physique n'est pas domicilié en Belgique, il doit néanmoins disposer d'un établissement en Belgique pour permettre à l'Institut de pouvoir effectivement exercer ses missions en matière de surveillance et de contrôle de qualité (art. 5, 1<sup>o</sup> de la loi coordonnée de 1953).

Afin d'acquérir la qualité de réviseur d'entreprises, une personne physique doit être en possession d'un diplôme de niveau *master* (art. 5, 3<sup>o</sup> de la loi coordonnée de 1953).

Le lieu de prestation de serment pour tous les réviseurs d'entreprises ne dépend plus du domicile de la personne qui prête serment. La Cour d'appel de Bruxelles est compétente pour la prestation de serment de tous les réviseurs d'entreprises en français ou en néerlandais et la Cour d'appel de Liège pour la prestation de serment en allemand (art. 5, 6° de la loi coordonnée de 1953).

#### D. Conditions d'agrément des cabinets de révision

Les conditions d'agrément des cabinets de révision sont considérablement modifiées, en particulier en ce qui concerne la représentation, l'actionnariat et la composition de l'organe de gestion.

En vertu de l'article 3.4. a) de la Directive audit, les personnes physiques qui effectuent dans un Etat membre le contrôle légal des comptes annuels pour le compte d'un cabinet d'audit, doivent être agréées en qualité de contrôleur légal dans cet Etat membre (art. 6, § 1, 1° de la loi coordonnée de 1953).

Par conséquent, un cabinet de révision doit au moins compter un réviseur d'entreprises personne physique habilité à signer, sans que cette personne ne doive impérativement être associé ou administrateur dudit cabinet de révision.

La majorité des droits de vote doit dorénavant être détenue par des cabinets d'audit et/ou par des contrôleurs légaux agréés dans un Etat membre de l'Union européenne. La majorité des membres de l'organe de gestion doit également être composée de cabinets d'audit et/ou de contrôleurs légaux (art. 6, § 1 de la loi coordonnée de 1953).

L'objet social ne doit plus nécessairement être réservé au seul exercice des missions révisorales. L'objet social ne doit toutefois pas être susceptible d'amener les tiers à se méprendre quant à la qualité de réviseur d'entreprises ou d'autres caractéristiques du cabinet (art. 6, § 2, 3° de la loi coordonnée de 1953).

Conformément à l'article 6, § 1<sup>er</sup> de la loi coordonnée de 1953, dorénavant toutes les formes juridiques sont admises pour la constitution d'un cabinet de révision à condition que les titres soient nominatifs.

## E. Retrait de la qualité de réviseur d'entreprises

La qualité de réviseur d'entreprises est retirée si les conditions d'agrément ne sont plus réunies ou si l'honorabilité du confrère ou du cabinet est sérieusement compromise (art. 8, § 1<sup>er</sup> de la loi coordonnée de 1953).

La qualité est retirée automatiquement lorsque le réviseur d'entreprises personne physique a atteint l'âge de 67 ans (art. 8, § 2 de la loi coordonnée de 1953).

Cette limite d'âge existe tant chez les notaires que chez les magistrats. Deux mesures transitoires ont cependant été prévues.

Une première disposition transitoire (art. 102, § 1<sup>er</sup> de l'arrêté royal du 21 avril 2007) a été introduite pour les confrères qui ont atteint l'âge de 64 ans mais qui, à la date du 31 août 2007, n'auront pas encore dépassé l'âge de 67 ans. Dans ce cas, le 67<sup>ème</sup> anniversaire est remplacé par le 70<sup>ème</sup> anniversaire.

Une deuxième disposition transitoire (art. 102, § 2 de l'arrêté royal du 21 avril 2007) concerne les confrères qui auront, à la date du 31 août 2007, dépassé l'âge de 67 ans. Leur qualité de réviseur d'entreprises est dans ce cas retirée d'office au 31 août 2010.

Une forme particulière de retrait automatique vise les réviseurs d'entreprises qui restent en défaut, trois mois après l'envoi d'un rappel à l'ordre (*cf. infra*, point Q.) de payer tout ou partie des cotisations ou de communiquer les documents qui servent à fixer les cotisations ou les documents qu'ils sont tenus de communiquer à l'Institut (art. 8, § 3 de la loi coordonnée de 1953).

## F. Registre public

Tous les réviseurs d'entreprises doivent être enregistrés dans le registre public (art. 10 de la loi coordonnée de 1953). Le registre public, qui remplace le tableau des membres, existe uniquement de façon électronique et devra être actualisé de façon permanente par les confrères eux-mêmes et donc plus uniquement le 31 décembre de chaque année.



Les articles 9 à 11 de l'arrêté royal du 30 avril 2007 relatif à l'agrément des réviseurs d'entreprises et au registre public déterminent les mentions minimales qui doivent être contenues dans le registre public.

### G. Règles d'éthique et indépendance

La loi prévoit une interdiction pour le réviseur d'entreprises d'exercer des missions révisorales (mais n'interdit plus, comme c'était le cas auparavant, le port du titre) dans les circonstances suivantes (art. 13, § 2 de la loi coordonnée de 1953) :

- a) lorsqu'il exerce la fonction d'employé, sauf auprès d'un autre réviseur d'entreprises ou d'un autre cabinet de révision ;
- b) lorsqu'il exerce 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) lorsqu'il exerce la fonction de Ministre ou de Secrétaire d'Etat.

Le point a) n'est pas d'application pour les fonctions exercées dans l'enseignement. En ce qui concerne les points a) et b), 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.

Le Conseil de l'Institut est actuellement en train de développer un cadre dans lequel les demandes de dérogation pourront être étudiées.

L'article 14 de la loi coordonnée de 1953 comprend un deuxième paragraphe qui vise à reprendre dans une disposition légale le principe déjà actuellement repris à l'article 1, 3° de l'arrêté royal du 10 janvier 1994, selon lequel toute situation qui compromet l'indépendance du réviseur d'entreprises, s'étend à ses associés.

### H. Abrogation des obligations relatives aux sociétés et associations de moyens

Etant donné que d'autres personnes que des contrôleurs légaux peuvent participer au capital et à la gestion d'un cabinet de révision, les exigences relatives aux modalités de constitution ainsi que les autorisations préalables

du Conseil de l'Institut pour la constitution de sociétés ou associations professionnelles ou interprofessionnelles de moyens, ont été abrogées.

### I. Titre de formation de réviseur d'entreprises

Désormais, il est, comme dans d'autres Etats membres, également possible de porter le titre de réviseur d'entreprises sans nécessairement effectuer des missions révisorales.

Ce confrère devra respecter les principes généraux de déontologie (dignité, intégrité et discrétion). Ce confrère devra également entre autres respecter les obligations de mise à jour du registre public, les exigences en matière de formation continue et de contrôle de qualité et s'acquitter de ses cotisations.

### J. Suppression du système d'omission temporaire et d'empêchement politique

En raison de l'assouplissement du régime d'incompatibilités prévu par l'article 13, § 2 de la loi coordonnée de 1953 (*cf. supra*, point G.) et de la possibilité de porter le titre de réviseur d'entreprises sans nécessairement exercer la fonction (*cf. supra*, point I.), le système d'omission temporaire a été supprimé. Le statut d'empêchement dans le cadre de l'exercice d'un mandat politique a également été supprimé.

Les confrères qui bénéficiaient de l'omission temporaire ou du statut de « réviseur d'entreprises empêché » devaient, avant le 31 décembre 2007, soit signaler au Conseil de l'Institut qu'ils étaient à nouveau à même de respecter leurs obligations de réviseur d'entreprises, soit présenter leur démission en qualité de réviseur d'entreprises. Lorsque, à l'expiration de cette date, le réviseur d'entreprises a omis d'aviser le Conseil de l'Institut de la façon dont il souhaite mettre fin à son omission temporaire ou à l'empêchement pour l'exercice d'un mandat politique, il était considéré démissionnaire et perdait, à compter de cette date, la qualité de réviseur d'entreprises (art. 21, § 3 de l'arrêté royal du 30 avril 2007 relatif à l'agrément des réviseurs d'entreprises et au registre public).

En date du 31 décembre 2007, il y avait 56 réviseurs d'entreprises temporairement empêchés.

## K. Rapport de transparence pour les réviseurs d'entreprises auditant des entités d'intérêt public

Les réviseurs d'entreprises personnes physiques et les cabinets de révision qui procèdent aux contrôles légaux des comptes annuels d'entités d'intérêt public publient sur leur site internet, au plus tard trois mois après la clôture de leur exercice comptable, un rapport annuel de transparence (art. 15 de la loi coordonnée de 1953).

Par entité d'intérêt public, il faut entendre les sociétés cotées au sens de l'article 4 du Code des sociétés, les établissements de crédit au sens de l'article 1<sup>er</sup> de la loi du 22 mars 1993 relative au statut et au contrôle des établissements de crédit et les entreprises d'assurances au sens de l'article 2 de la loi du 9 juillet 1975 relative au contrôle des entreprises d'assurances (art. 2, 7<sup>o</sup> de la loi coordonnée de 1953).

L'article 15 de la loi coordonnée de 1953 définit les informations qui doivent au moins figurer dans ces rapports annuels de transparence. Le Conseil de l'Institut procédera à l'évaluation de l'application concrète de cet article après une période d'un an. Le Conseil de l'Institut est d'avis que les résultats du dernier contrôle de qualité effectué ne peuvent pas être repris dans ces rapports de transparence.

## L. Assemblée générale – droit de vote

Tous les réviseurs d'entreprises personnes physiques ont une voix délibérative à l'assemblée générale de l'Institut (droit de vote), alors que les cabinets de révision n'ont désormais qu'une voix consultative et donc, n'ont plus de droit de vote (art. 19 de la loi coordonnée de 1953). Cette différenciation relative au droit de vote est inspirée par le fait que, désormais, des personnes autres que des contrôleurs légaux des comptes ou des auditeurs de pays tiers peuvent également faire partie de l'organe d'administration d'un cabinet de révision.

## M. Normes et recommandations

Les normes et recommandations n'ont d'effet qu'après l'approbation par le Conseil supérieur des Professions économiques et le Ministre ayant

l'Economie dans ses attributions. Elles font l'objet d'un avis publié au *Moniteur belge* (art. 30 de la loi coordonnée de 1953).

En ce qui concerne les dispositions spécifiques des normes relatives aux entités d'intérêt public, le Conseil supérieur des Professions économiques peut consulter la Commission bancaire, financière et des assurances (CBFA). Cette consultation est obligatoire pour les normes relatives au contrôle de qualité et le Conseil de l'Institut adoptera une proposition en la matière qui sera transmise au Conseil supérieur dans le courant de l'année 2008.

En raison du fait que le Conseil de l'Institut ne dispose plus de la compétence d'approbation définitive des normes et recommandation, il est prévu que le Conseil supérieur des Professions économiques doit entendre un représentant du Conseil de l'Institut avant de délibérer sur les projets de normes et recommandations.

Eu égard à l'accroissement des textes législatifs et réglementaires relatifs à l'exercice de la profession de réviseur d'entreprises, le Conseil de l'Institut peut développer, sous forme d'avis, de communications ou de circulaires, la doctrine relative aux techniques d'audit et formuler tous les avis nécessaires à la bonne application par les réviseurs d'entreprises du cadre légal, réglementaire et normatif qui régit l'exercice de leur profession.

Dans le courant de l'année 2007, un avis, 12 communications et 2 circulaires ont été émis.

## N. Formation permanente

Les exigences en matière de formation permanente sont désormais reprises dans une disposition légale (art. 14, § 4 de la loi coordonnée de 1953) et leur suivi constitue un élément obligatoire du contrôle de qualité (art. 31 et 33, § 1<sup>er</sup>, alinéa 2 de la loi coordonnée de 1953).

Les normes relatives à la formation permanente ont été modernisées et approuvées le 30 août 2007.

## O. Surveillance et contrôle de qualité

En vue d'un renforcement de la surveillance sur la bonne exécution des



missions confiées, l'ampleur des informations à demander ainsi que l'objet des enquêtes est étendu (art. 32 de la loi coordonnée de 1953).

Chaque réviseur d'entreprises doit être soumis à un contrôle de qualité au moins tous les six ans. Les réviseurs d'entreprises qui ont parmi leurs clients des entités d'intérêt public – les sociétés cotées sur un marché réglementé, les établissements de crédit et les entreprises d'assurance – doivent être soumis à un contrôle de qualité au moins tous les trois ans (art. 33, § 1<sup>er</sup> de la loi coordonnée de 1953).

L'article 34 de la loi coordonnée de 1953 confère une base juridique au fonctionnement de la Commission de surveillance et de la Commission de Contrôle de qualité. S'agissant de la comparution devant la Commission de surveillance ou devant la Commission de Contrôle de qualité, le réviseur d'entreprises est désormais tenu de répondre personnellement aux invitations à être entendu ou tenu de formuler personnellement ses observations. Il ne peut se faire représenter ou assister lors de son audition ou dans la formulation de ses observations (art. 6, § 4 et 12, § 4 de l'arrêté royal du 26 avril 2007 organisant la surveillance et le contrôle de qualité et portant règlement de discipline des réviseurs d'entreprises).

#### P. Chambre de renvoi et de mise en état

Dans le cadre de la supervision publique sur les activités de surveillance et de contrôle de qualité, une nouvelle personne morale est créée, la Chambre de renvoi et de mise en état, qui dispose de son propre budget et est composée de membres externes à la profession nommés par le Roi.

Cette Chambre est notamment compétente pour la mise en état de dossiers disciplinaires instruits par le Conseil de l'Institut, pour le suivi de plaintes contre un réviseur d'entreprises, pour la supervision sur les conclusions prises par le Conseil de l'Institut à l'issue de contrôles de qualité et également pour soit charger le Conseil de l'Institut d'exécuter des devoirs d'instruction complémentaires qu'il estime opportun, soit de désigner un expert à cet effet.

## Q. Rappel à l'ordre et mesures d'ordre provisoires

Un réviseur d'entreprises peut désormais être rappelé à l'ordre par le Conseil de l'Institut lorsque des faits qui lui sont reprochés sont avérés mais ne justifient pas de sanction disciplinaire,

En outre, un système de mesures d'ordre provisoire a été instauré. Il s'agit de la possibilité d'enjoindre un réviseur d'entreprises de s'abstenir temporairement de prêter tous services professionnels ou d'une partie d'entre eux (p. ex. toutes ou certaines missions révisorales). Cette décision est prise par le Comité exécutif, soit d'initiative, soit à la demande de la Chambre de renvoi et de mise en état.

Le réviseur d'entreprises concerné dispose du droit d'interjeter appel contre ces décisions devant la Commission d'appel (art. 37 à 40 de la loi coordonnée de 1953).

## R. Commission de discipline – majorité de non-réviseurs d'entreprises

La Commission de discipline est dorénavant composée majoritairement de membres non-réviseurs d'entreprises, à savoir : un magistrat assumant la fonction de président, un membre indépendant de la profession de réviseur d'entreprises nommé par le Roi et un réviseur d'entreprises nommé par le Conseil de l'Institut (art. 58 de la loi coordonnée de 1953).

## S. Procédure disciplinaire

Les dispositions relatives à la procédure devant la Commission de discipline et la Commission d'appel sont reprises dans l'arrêté royal du 26 avril 2007 organisant la surveillance et le contrôle de qualité et portant règlement de discipline des réviseurs d'entreprises.

La Commission de discipline et la Commission d'appel peuvent ordonner la comparution personnelle du réviseur d'entreprises concerné (art. 27, § 1<sup>er</sup>, de l'arrêté royal précité du 26 avril 2007).

## T. Sanctions disciplinaires

Désormais, des manquements ne découlant pas de l'exécution d'activités révisorales proprement dites et des manquements aux justes égards dus

envers l'Institut et ses organes pourront être sanctionnés disciplinairement (art. 72 de la loi coordonnée de 1953).

En cas de renvoi d'un réviseur d'entreprises personne physique devant la Commission de discipline, le cabinet de révision que le réviseur d'entreprises représente ne pourra être renvoyé lui-même qu'en raison d'une faute distincte dans son chef. Il s'agit d'une confirmation légale d'une pratique existante.

En outre, l'article 73 de la loi coordonnée de 1953 prévoit la possibilité, en cas de suspension d'une durée maximale d'un mois, d'autoriser le cabinet de révision à poursuivre ses activités moyennant le versement à l'Institut d'un montant de cinq cents euros par associé ayant la qualité de réviseur d'entreprises, multiplié par le nombre de jours ouvrables de suspension.

L'Institut prend les mesures nécessaires en vue de rendre les sanctions disciplinaires dûment publiques (art. 74 de la loi coordonnée de 1953). Une version anonyme des décisions disciplinaires est disponible sur le site internet de l'Institut.

#### U. Secret professionnel

Il est prévu une exception supplémentaire au secret professionnel aux fins d'autoriser le réviseur d'entreprises amené à mettre en cause le travail ou l'attestation d'un autre réviseur d'entreprises à prendre contact avec le dernier cité, excepté en cas d'opposition de la personne qui lui a confié la mission.

En outre, le champ d'application de la suppression du secret professionnel entre le commissaire de la personne morale consolidante et les commissaires des personnes morales consolidées en Belgique, est étendu au cas d'une personne exerçant, à l'occasion d'une consolidation, une fonction similaire à celle de commissaire dans une personne morale de droit d'un pays de l'Union européenne (art. 79, § 2 de la loi coordonnée de 1953).

Enfin, pour ce qui concerne la suppression du secret professionnel, le réviseur d'entreprises qui, sans exercer un mandat de commissaire, est chargé du contrôle des comptes consolidés, est assimilé au commissaire.

## V. Mention obligatoire des honoraires d'audit dans toutes les sociétés

Conformément à l'article 134, § 2 du Code des sociétés, l'annexe aux comptes annuels de *toute* société ayant désigné un commissaire – et non seulement les sociétés cotées et les sociétés tenues d'établir et de publier des comptes consolidés – doit mentionner les émoluments perçus par le commissaire. Les schémas imposés ont été ajustés par la Banque Nationale de Belgique (BNB).

## W. Modalités d'entrée en vigueur

Les nouvelles dispositions légales et réglementaires sont entrées en vigueur le 31 août 2007.

## X. Points en suspens

Les dispositions prévues à l'article 42.2. de la Directive audit au sujet de la rotation interne du (des) représentant(s) permanent(s) d'un cabinet de révision ou du commissaire personne physique, à défaut de cabinet, dans les entités d'intérêt public ont été transposées via les normes relatives à l'indépendance (*cf. infra*, § 1.4.1.).

Les dispositions relatives à la démission d'un contrôleur légal des comptes et à l'information à donner aux autorités responsables de la supervision publique doivent encore être transposées (art. 38 de la Directive audit), notamment dans l'article 135 du Code des sociétés.

Les dispositions concernant le comité d'audit au sein des entités d'intérêt public (art. 41 de la Directive audit) doivent encore être transposées.

L'arrêté royal du 10 janvier 1994 devra être adapté au regard des nouvelles dispositions de la loi (*cf. infra*, § 1.5.).

## 1.2. Autres Directives européennes

### 1.2.1. La nouvelle Deuxième Directive européenne

La nouvelle Deuxième Directive européenne<sup>(1)</sup> a été publiée le 25 septembre 2006 dans le Journal Officiel de l'Union européenne, également dénommée « Directive capital ». Cette Directive contient un nombre de règles essentielles relatives à la constitution, au maintien et à la modification du capital.

La Deuxième Directive comprend des dispositions relatives aux fonctions du capital de la société. Les sujets abordés par la Directive sont notamment :

- le contenu minimum des statuts ;
- le capital minimum légal ;
- les règles de souscription et de libération du capital, et les règles relatives aux apports autres qu'en numéraire (apport en nature) ;
- les règles relatives aux bénéfices disponibles ;
- la procédure d'alarme en cas de pertes importantes du capital ;
- l'achat d'actions propres et les opérations de parentés ;
- l'augmentation de capital et la réduction de capital ;
- le retrait forcé d'actions ;
- le principe d'égalité de traitement des actionnaires.

Le nouvel article 10 *bis*, 2° dispose que :

*« 2. Les États membres peuvent décider de ne pas appliquer l'article 10, paragraphes 1, 2 et 3, lorsque, sur décision de l'organe d'administration ou de direction, l'apport autre qu'en numéraire est constitué d'éléments d'actif autres que les valeurs mobilières ou les instruments du marché monétaire visés au paragraphe 1 qui ont déjà fait l'objet d'une évaluation à la juste valeur par un expert indépendant et que les conditions suivantes sont remplies :*

- a) la juste valeur est déterminée à une date qui ne peut précéder de plus de six mois la réalisation effective de l'apport ;*

---

(1) Directive 2006/68/CE du Parlement européen et du Conseil du 6 septembre 2006 modifiant la Directive 77/91/CEE du Conseil en ce qui concerne la constitution de la société anonyme ainsi que le maintien et les modifications de son capital, *J.O.U.E.*, L. 264, p. 32-36.

b) *l'évaluation a été réalisée conformément aux principes et aux normes d'évaluation généralement reconnus dans l'État membre pour le type d'élément d'actif constituant l'apport (...).* »

Le nouvel article 10 bis, 3° dispose que :

« 3. *Les États membres peuvent décider de ne pas appliquer l'article 10, paragraphes 1, 2 et 3, lorsque, sur décision de l'organe d'administration ou de direction, l'apport autre qu'en numéraire est constitué d'éléments d'actif autres que les valeurs mobilières ou les instruments du marché monétaire visés au paragraphe 1 dont la juste valeur est tirée, pour chaque élément d'actif, des comptes légaux de l'exercice financier précédent, à condition que les comptes légaux aient été contrôlés conformément à la 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.* ».

Dans le texte en néerlandais le terme « juste valeur » est traduit par le terme « *billijke waarde* » qui renvoie à la notion de « *reële waarde* » (*fair value*). Il ressort du texte de la Directive, qu'au niveau européen, un rapport à rédiger par un expert n'est plus exigé lorsque l'information fournie est suffisante dans le cadre de l'audit des comptes annuels.

Le Conseil de l'Institut est favorable à l'obligation de capital minimum et de maintien de capital, qui constitue le gage des créanciers, ainsi qu'à toute mesure visant à garantir le renforcement de l'image fidèle de ce capital, en évitant sa surévaluation et en protégeant ainsi les créanciers.

Le Conseil de l'Institut souhaite cependant que les critères légaux d'alerte en matière de « perte du capital » (*cf.* art. 633 C. Soc.) soient affinés, pour les rendre plus pertinents par rapport aux principes de l'économie d'entreprise.

Enfin la Directive, dans le contexte européen, n'est applicable qu'aux « grandes formes de sociétés », notamment la société anonyme et son équivalent dans les autres États membres. En pratique les États membres ont appliqué l'ensemble ou certaines dispositions de la Deuxième Directive à d'autres formes de sociétés. Ainsi, la plupart des dispositions de la Directive ont été, petit à petit, étendues à d'autres sociétés à responsabilité limitée, telles que la SPRL et la SCRL.

I Le délai de transposition de la Directive expire à la fin du premier trimestre de 2008.

### 1.2.2. Directive Prospectus

Dans le cadre de la modification de la « Décision de Comitologie »<sup>(1)</sup>, la Directive relative au prospectus à publier en cas d'offre au public de valeurs mobilières ou en vue d'une admission de valeurs mobilières à la négociation<sup>(2)</sup>, a été modifiée afin d'intégrer la nouvelle procédure de réglementation avec contrôle (*cf. infra*, § 8.2.1.). Ceci permet à la Commission européenne d'adopter des mesures, tel que le Règlement n° 809/2004 mettant en œuvre la Directive Prospectus<sup>(3)</sup>.

Pour de plus amples informations au sujet des travaux effectués par la Commission Prospectus, il est renvoyé *infra*, § 8.4.

---

(1) Déclaration Parlement européen, du Conseil et de la Commission relative à la Décision du Conseil du 17 juillet 2006 modifiant la Décision 1999/468/CE fixant les modalités d'exercice des compétences d'exécution conférées à la Commission (2006/512/CE), *J.O.U.E.*, 21 octobre 2007, C 255/1, p. 1-3.

(2) Directive 2003/71/CE du Parlement européen et du Conseil du 4 novembre 2003 concernant le prospectus à publier en cas d'offre au public de valeurs mobilières ou en vue d'une admission de valeurs mobilières à la négociation, et modifiant la Directive 201/34/CE, *J.O.U.E.*, 31 décembre 2007, L 345, p. 64.

(3) Règlement 809/2004 de la Commission européenne du 29 avril 2004 mettant en œuvre la Directive 2003/71/CE du Parlement européen et du Conseil en ce qui concerne les informations contenues dans les prospectus, la structure des prospectus, l'inclusion d'informations par référence, la publication des prospectus et la diffusion des communications à caractère promotionnel, *J.O.U.E.*, 30 avril 2004, L 149, p. 1-137.

### 1.3. Communication de la Commission européenne du 10 juillet 2007 relative à la simplification de l'environnement des sociétés en matière juridique, comptable et de contrôle des comptes et décision du Conseil de l'Union européenne du 23 novembre 2007<sup>(1)</sup>

#### 1.3.1. Introduction

La Communication du 10 juillet 2007 de la Commission européenne poursuit l'objectif de simplifier le droit des sociétés, la comptabilité et le contrôle des comptes dans l'Union européenne en vue de « *permettre aux sociétés européennes d'être plus compétitives et de mieux réussir dans un environnement mondial très concurrentiel* »<sup>(2)</sup>.

Elle comprend notamment cinq propositions. D'après les acteurs concernés en Belgique, ces propositions auront un impact négatif conséquent sur la qualité de l'information financière.

Ces propositions n'ont pas été reprises par le Conseil de l'Union européenne, qui a décidé le 23 novembre 2007 de réaliser des études d'impact.

#### 1.3.2. Mesures proposées par la Commission européenne le 10 juillet 2007

- a) La Commission européenne envisage d'introduire une nouvelle catégorie de sociétés appelées les micro-entités (comprenant moins de 10 salariés, un total du bilan inférieur à 500.000 euros et un chiffre d'affaires inférieur à 1.000.000 euros). Ces entités se verraient dispensées tant des obligations comptables prévues par les Quatrième et Septième Directives que du contrôle légal des comptes.

---

(1) Communication de la Commission européenne du 10 juillet 2007 relative à la simplification de l'environnement des sociétés en matière juridique, comptable et de contrôle des comptes, COM (2007) 394 final.

(2) *Op. cit.*, n° 3.

Cette catégorie d'entreprises ne serait donc plus soumise qu'à des obligations nationales ce qui résulterait en un véritable retour en arrière dans la volonté d'harmonisation des règles comptables de l'Union européenne.

- b) Dans sa Communication, la Commission européenne propose en outre de modifier les critères de détermination de la taille des entreprises. Les articles 11 et 27 des Quatrième et Septième Directives prévoient des seuils qui permettent de déterminer la taille d'une entreprise. L'article 12 de la Quatrième Directive fixe une période de deux ans pour changer de catégorie de société qu'elle soit plus grande ou plus petite.

La Commission européenne propose qu'à l'avenir, une période de cinq ans soit nécessaire pour passer dans une catégorie de société plus grande, afin que les entreprises de taille moyenne qui dépassent les seuils pendant moins de cinq ans ne soient plus soumises aux obligations comptables des grandes sociétés. En revanche, une année seulement serait nécessaire pour descendre dans une catégorie de société plus petite.

Si cette mesure est adoptée, elle aura pour effets non souhaités que :

- des entreprises répondant aux critères de grandes sociétés bénéficieront du régime des PME pendant cinq ans ; et
  - des PME seront qualifiées de micro-entités et se verront donc dispensées de toute obligation comptable pendant cinq ans.
- c) La Commission européenne estime qu'il faut dispenser les petites sociétés de publier leurs comptes.

Cette mesure aurait, selon les données de la Centrale des bilans de la Banque Nationale de Belgique (BNB), pour conséquence que 94 % des

entreprises déposant actuellement leurs comptes à la Centrale des bilans ne devraient plus respecter cette formalité<sup>(1)</sup>.

- d) La Commission européenne propose d'étendre à certaines moyennes entreprises les exemptions prévues pour les petites sociétés.

Cela consisterait notamment à dispenser ces entités d'établir un rapport de gestion ainsi que de déposer leurs comptes annuels et de désigner un commissaire.

- e) Enfin, la Commission européenne souhaite offrir aux Etats membres la possibilité d'exempter de contrôle légal des comptes des filiales de taille moyenne qui établissent des comptes consolidés avec des entreprises plus grandes. Cette exemption serait obligatoire pour les petites sociétés.

### 1.3.3. Opinion du Conseil de l'Institut

- a) Tout en partageant l'objectif de simplification administrative, l'Institut rejoint l'avis du CCE<sup>(2)</sup> selon lequel cet objectif ne peut pas justifier une réduction de la qualité de l'information financière.
- b) L'Institut estime que le système de centralisation de la publication des comptes auprès de la Centrale des bilans de la Banque Nationale de Belgique doit être préservé. En effet, ce système permet à de nombreux *stakeholders* (gérants, associés, banquiers, créanciers, investisseurs, employés, syndicats, administrations publiques, etc.) d'avoir accès facilement et à moindre frais à une information financière fiable. Si cette centralisation cesse, chaque société devra faire appel à des entreprises privées ce qui augmentera les charges des petites sociétés au lieu de les diminuer.

---

(1) Conseil central de l'économie, « *Avis concernant la Communication de la Commission européenne relative à la simplification de l'environnement des sociétés en matière juridique, comptable et de contrôle des comptes* », 3 octobre 2007, disponible sur [www.ccecrb.fgov.be](http://www.ccecrb.fgov.be).

(2) *Ibidem*.

La réduction de la qualité de l'information financière et de l'accès à celle-ci risque en outre d'entraîner un durcissement des conditions d'obtention de crédit, des difficultés dans le cadre des cessions d'entreprises et des complications lors du calcul de l'impôt.

Enfin, la suppression du système centralisé de publication pourrait avoir un impact négatif sur la qualité des comptes nationaux, sur la qualité des politiques budgétaires et économiques des Etats membres et *in fine* sur le financement de l'Union européenne elle-même, fondé à raison de 70 % sur le PIB des Etats membres, dont le calcul serait plus aléatoire.

- c) La valeur ajoutée de l'audit pour les sociétés belges et européennes de toute taille est considérable. Le contrôle des comptes ne doit pas être considéré comme une charge mais comme un outil de communication à l'égard des *stakeholders*.

Les résultats d'une étude universitaire<sup>(1)</sup> montrent que le contrôle révisoral améliore la qualité de l'information financière divulguée par les sociétés de toutes tailles et favorise la continuité des petites entreprises.

Le rôle du réviseur d'entreprises favorise en outre la lutte contre le blanchiment, la détection des entreprises en difficultés et la prévention des risques de faillites.

Ce contrôle a un effet positif important sur la situation financière de l'entreprise, sur l'économie en général et sur l'intérêt public. En outre, le contrôle des comptes constitue une véritable valeur ajoutée au profit des actionnaires, des employés, des banquiers, des fournisseurs, des clients, des syndicats, du trésor public, etc.

Par ailleurs, l'Institut est d'avis qu'une réduction des exigences comptables et du contrôle des comptes conduira inévitablement à une augmentation sensible des charges administratives pour les entreprises

---

(1) Prof. Dr. Marleen WILLEKENS, *Toegevoegde waarde van de audit*, Université de Tilburg et KULeuven, 2008, non encore publié.

et pour les *stakeholders* qui utilisent ces données financières, puisqu'ils devront rechercher d'autres moyens pour obtenir des informations fiables.

Enfin, l'Institut estime que la suppression des obligations comptables européennes résulterait en un véritable retour en arrière de la volonté d'harmonisation de l'Union européenne.

- d) L'Institut a proposé à la Commission européenne des mesures alternatives en vue d'une véritable simplification administrative notamment :
- une simplification du contenu de l'information financière qui doit être publiée ; par exemple, les données financières qui doivent être reprises dans l'annexe aux comptes annuels pourraient être allégées ;
  - des mesures de simplification accordées aux entreprises dont les comptes ont été considérés comme fiables ; les entreprises dont les comptes sont contrôlés par un réviseur d'entreprises pourraient bénéficier de mesures de simplification administratives, notamment dans le cadre du contrôle de la déclaration fiscale. Ceci pourrait par exemple prendre la forme d'une réduction de la périodicité des contrôles effectués par l'administration fiscale.
- e) L'Institut a fait parvenir à la Commission européenne deux réponses reprenant les arguments exposés dans le point précédent : une réponse commune aux trois Instituts des professions économiques le 12 octobre 2007 et une réponse individuelle le 15 octobre 2007.

L'Institut a également sensibilisé les acteurs concernés à la gravité des conséquences possibles de l'adoption des mesures proposées.

Le 12 décembre 2007, l'IRE, l'IEC et l'IPCF ont organisé conjointement une journée d'études en vue d'informer tous les secteurs concernés des projets de simplification de la Commission européenne (*cf. infra*, § 14.3.4.).

Le CCE, le CSPE <sup>(1)</sup>, la FEE <sup>(2)</sup>, la CNC, la BNB ainsi que différentes institutions d'autres Etats membres<sup>(3)</sup> ont défendu des avis qui rejoignent largement l'avis exprimé par l'Institut.

L'Institut continue à collaborer et à se concerter avec les institutions belges et européennes concernées afin qu'il soit procédé à une étude d'impact des conséquences potentielles de l'adoption des mesures préconisées par la Commission européenne, selon une analyse non seulement des coûts mais aussi des avantages liés à une information financière de qualité.

## 1.4. Indépendance du commissaire en Belgique

### 1.4.1. Normes relatives à l'indépendance

Le Conseil de l'Institut a adopté le 30 août 2007 les normes relatives à l'indépendance du commissaire. Le Conseil de l'Institut a suivi toutes les observations formulées par le Conseil supérieur des Professions économiques (CSPE).

Les normes relatives à l'indépendance du commissaire consacrent l'approche conceptuelle en matière d'indépendance, fondée sur

- 
- (1) Conseil supérieur des Professions économiques, « *Réactions du Conseil supérieur des Professions économiques à la publication de la Communication du 10 juillet 2007 relative à la simplification de l'environnement des sociétés en matière juridique, comptable et de contrôle des comptes* », 12 octobre 2007, non publié.
  - (2) FEE, « *FEE Comment Letter* » adressée au Commissaire européen MCCREEVY, 16 octobre 2007, disponible sur [www.fee.be/fileupload/upload/McCreevy%20071019%20Simplification%20Position1910200723143.pdf](http://www.fee.be/fileupload/upload/McCreevy%20071019%20Simplification%20Position1910200723143.pdf).
  - (3) European Committee of Central Balance-Sheet Data Offices, « *Opinion of ECCBSO to the Communication from the European Commission on Simplified business environment for companies in the areas of company law, accounting and auditing (COM 2007 394 final)* », 10 octobre 2007, non publié ; Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (Danish Institute), « *Announcement of simplified business terms for companies within company law, accounting and auditing. COM (2007) 394 : Presentation of the Institute of State Authorized Public Accountants in Denmark (FSR)* », 16 octobre 2007, non publié ; Institut der Wirtschaftsprüfer (German Institute) Presseinformation 11/2007, 23 octobre 2007, available on [www.idw.de/idw/](http://www.idw.de/idw/) ; The Dutch Accounting Standards Board, « *Reactie Raad voor de jaarverslaggeving op de door de Commissie uitgebrachte mededeling de dato 10 juillet 2007, kenmerk COM (2007) 394 definitief* », 16 octobre 2007, non publié.

l'identification des risques d'atteintes à l'indépendance et l'adoption de mesures de sauvegarde. Dans le cas où les mesures de sauvegarde paraissent insuffisantes, il est interdit d'exécuter la mission.

Les effets extra-territoriaux, en excluant du champ d'application les relations entre le réseau étranger et les entités étrangères liées à l'entité auditée, sur la base du principe introduit à l'article 133 du Code des sociétés par la loi du 20 juillet 2006, ont été supprimés.

Les normes prévoient que l'indépendance de fait et l'indépendance d'apparence font partie intégrante du principe plus général d'indépendance.

Des mesures de sauvegarde particulières et certaines incompatibilités ont été introduites en ce qui concerne les services non audit prestés par un réviseur d'entreprises ou son réseau dans les deux ans qui précèdent l'acceptation d'un mandat de commissaire.

La notion d'indépendance économique est précisée en limitant les honoraires à un seuil maximum de 20 % des honoraires provenant d'un même client ou groupe de clients<sup>(1)</sup>.

Les normes relatives à l'indépendance transposent également les dispositions de la Directive audit relatives à la rotation. En Belgique, le remplacement du (des) représentant(s) permanent(s) du cabinet de révision ou, en cas de mandat de commissaire exercé par un réviseur d'entreprises personne physique, le remplacement de ce réviseur, est obligatoire après six ans (au lieu de sept ans prévu dans la Directive audit) pour les mandats exercés auprès d'entités d'intérêt public.

Ces normes entrent en vigueur au 29 juin 2008, date limite de la transposition de la Directive audit. Le texte des nouvelles normes peut être consulté sur le site de l'Institut, sous la rubrique « documentation »<sup>(2)</sup> et est joint en annexe au présent Rapport annuel.

---

(1) Les honoraires subordonnés sont interdits pour le commissaire et son réseau.

(2) Cf. le site internet [www.ibr-ire.be/fra/normen\\_nieuwenormen.aspx](http://www.ibr-ire.be/fra/normen_nieuwenormen.aspx).

#### 1.4.2. Circulaire concernant l'application des dispositions légales liées à la règle *one to one*

Le 29 août 2007, une circulaire relative à l'application des dispositions légales liées à la règle *one to one* (D.019/07) a été adressée aux réviseurs d'entreprises.

Sur la base des informations obtenues concernant les dispositions légales liées à la règle *one to one* et les investigations complémentaires effectuées au sein de la Commission de surveillance, le Conseil de l'Institut et la Commission de surveillance souhaitaient informer les réviseurs d'entreprises de leurs constatations.

Cette circulaire ne visait pas à donner une réponse aux aspects juridiques en la matière, mais vise à donner un avis aux réviseurs d'entreprises exerçant des mandats de commissaire auprès des sociétés cotées et des sociétés faisant partie d'un groupe tenu d'établir et de publier des comptes annuels consolidés.

### 1.5. Groupe de travail éthique

*Président :* M. A. KILESSÉ

*Membres IRE :* MM. P. P. BERGER, J.-F. CATS, D. SMETS et L. SWOLFS

*Membres externes :* Mme A. SPIRITUS-DASSESE (Président honoraire du Tribunal de Commerce de Bruxelles), MM. J.-L. DOYLE (CNCC France), A. VANDEWEGEN (Magistrat), F. VANISTENDAELE (Président honoraire du Conseil supérieur du Révisorat) et H. OLIVIER (Secrétaire général FEE)

*Secrétariat :* Mmes S. VAN BELLINGHEN, S. QUINTART (à partir du 1<sup>er</sup> juin 2007) et L. VERBOOGEN (à partir du 1<sup>er</sup> juin 2007) et M. D. SZAFRAN

Le groupe éthique mis en place en 2006, à la suggestion du confrère Jean-François CATS, Président honoraire de l'Institut, a pour objectif d'analyser l'évolution du cadre réglementaire et normatif en matière d'éthique en Belgique (dont l'arrêté royal du 10 janvier 1994) et d'étudier

l'incidence sur ce cadre des règles tant au niveau européen (Directive audit et recommandation européenne du 16 mai 2002) qu'au niveau international (Code d'éthique de l'IFAC revu en 2006 et 2007).

Le groupe éthique s'est réuni à plusieurs reprises en 2007. Lors de ces réunions, les propositions suivantes ont notamment été discutées :

- intégrer les principes du Code éthique de l'IFAC dans le futur code de déontologie ;
- reprendre dans le futur code de déontologie les principes développés dans les normes de l'Institut relatives à certains aspects liés à l'indépendance du commissaire, adoptées le 30 août 2007 par le Conseil de l'Institut ;
- mettre à jour la notion de « mission révisoriale » conformément à la loi de 1953 coordonnée ;
- reprendre les notions de réseau (*network*) et de réviseur d'entreprises telles que définies dans la loi de 1953 coordonnée ;
- intégrer une approche conceptuelle (indépendance d'esprit et d'apparence) du principe d'indépendance ;
- introduire la notion de rapport à utilisation restreinte prévue par le Code éthique de l'IFAC ;
- développer dans les chapitres concernant les missions révisoriales notamment les notions de liens familiaux et personnels, d'intérêt financier, d'occupation antérieure d'un emploi auprès de l'entité contrôlée, d'honoraires, de prêts et cautions ;
- prévoir d'étendre aux membres du réseau diverses situations d'incompatibilité jusqu'alors applicables au seul réviseur d'entreprises.

Les travaux du groupe éthique se poursuivront en 2008.



## 1.6. Opérateur économique agréé

Le Règlement européen n° 648/2005 du 13 avril 2005<sup>(1)</sup> qui est entré en vigueur le 13 mai 2005 introduit les concepts d' « opérateur économique agréé » (OEA) et de « dédouanement centralisé ». Ces nouveaux concepts visent à simplifier les échanges douaniers entre l'UE et les Etats tiers.

Le statut d'OEA permet aux sociétés importatrices ou exportatrices de l'Union européenne de bénéficier de certaines facilités en ce qui concerne les contrôles douaniers touchant à la sécurité et de certaines simplifications prévues par la réglementation douanière.

Ce statut n'est accordé qu'aux opérateurs économiques qui satisfont aux critères d'une situation financière saine, d'intégrité professionnelle et de compétence.

L'Institut est d'avis que le réviseur d'entreprises et/ou l'expert-comptable externe peuvent se voir chargés de vérifier si les critères d'agrément concernant la situation financière de l'opérateur économique agréé sont respectés.

## 1.7. Norme relative à la formation permanente

Afin d'aligner la norme actuelle de l'Institut relative à la formation permanente du 5 juillet 1991 sur l'*International Education Standard for Professional Accountants* (ci-après la norme IES 7) adoptée en mai 2004 par l'*International Federation of Accountants* et sur l'arrêté royal transposant la Directive audit en droit belge, le Conseil de l'Institut a, sur proposition de la Commission formation, adopté une nouvelle norme de formation permanente le 30 août 2007 (*cf. infra*, annexe 2). Celle-ci entre en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2008.

---

(1) Règlement (CE) n° 648/2005 du Parlement européen et du Conseil du 13 avril 2005 modifiant le règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil établissant le code des douanes communautaire, *J.O.U.E.*, L 117, 4 mai 2007, p. 13-19.

Le projet de norme élaboré en 2006 avait été soumis à la consultation des réviseurs d'entreprises entre le 28 septembre et le 31 octobre 2006. Après avoir pris en compte les réactions reçues, le Conseil de l'Institut a soumis ce projet au Conseil supérieur des Professions économiques (CSPE) le 24 mai 2007.

La nouvelle norme tient compte de l'avis du CSPE du 29 juin 2007 (*cf. infra* § 11.1.1.).

Le champ d'application de la nouvelle norme a été adapté à l'IES 7 : celle-ci est uniquement applicable au réviseur d'entreprises (article 1<sup>er</sup>, § 1<sup>er</sup>). La référence aux « collaborateurs professionnels » a été omise, ce qui implique que les stagiaires ne sont pas concernés par cette norme.

Conformément à la norme IES 7, la nouvelle norme prévoit que le réviseur d'entreprises doit consacrer en moyenne 40 heures effectives par an à sa formation permanente, avec un minimum absolu de 20 heures par an (article 1<sup>er</sup>, § 1<sup>er</sup>). La moyenne doit être atteinte sur une période de trois années civiles.

En ce qui concerne la preuve du respect des heures de formation permanente, à la demande du CSPE, il a été prévu que le réviseur d'entreprises doit pouvoir prouver à tout moment le respect des heures de formation permanente décrites dans la norme, que ce soit lors d'un contrôle de qualité ou lors d'un contrôle occasionnel (article 1<sup>er</sup>). Chaque réviseur d'entreprises doit fournir annuellement à l'Institut l'historique de ses activités de formation, qu'il conservait auparavant uniquement chez lui (article 6).

La nouvelle norme décrit le statut et les missions de la Commission formation conformément au souhait du CSPE d'assurer une meilleure sécurité juridique en la matière (article 2).

Comme sous l'empire de l'ancienne norme, le réviseur d'entreprises doit avoir à sa disposition une documentation professionnelle appropriée (article 3).

Les domaines dans lesquels le réviseur d'entreprises doit parfaire sa formation et doit pouvoir démontrer une expertise ont été distingués des domaines dans lesquels il doit pouvoir démontrer une connaissance adéquate (article 4). La liste des différents domaines de formation figure



à titre d'exemple. A la demande du CSPE, le point 4 de cet article (« économie d'entreprises et relations sociales ») a été scindé en deux points distincts.

En ce qui concerne les activités contribuant à la formation permanente (article 5), aux côtés des séminaires et journées d'études organisés par l'Institut ou par des universités, établissements d'enseignement supérieur, associations ou professionnels de la formation, figurent à présent l'*e-learning* ainsi que la participation à des congrès. Ces deux types d'activité pourront dorénavant également contribuer à la formation permanente du réviseur d'entreprises à concurrence de 30 % au plus du nombre d'heures requis.

En ce qui concerne les séminaires et journées d'études organisés par le cabinet de révision pour les réviseurs d'entreprises qui en font partie et contribuant à la formation permanente du réviseur d'entreprises, le Conseil de l'Institut a respecté l'avis unanime du CSPE de conserver le système de contrôle *a priori* de ce type d'activités par le Conseil de l'Institut, le cas échéant par délégation, et le fait que la priorité est donnée aux activités organisées en dehors des cabinets de révision (article 5, §1, 2, et § 3).

En ce qui concerne la formation individuelle par la lecture et l'étude personnelle, contribuant à la formation permanente du réviseur d'entreprises, le Conseil de l'Institut a respecté l'avis unanime du CSPE, qui propose de maintenir le taux applicable depuis 1991, en l'occurrence 70 %, aux formations justifiables et vérifiables (article 5, § 3). Il s'agit des séminaires et journées d'études organisés par l'Institut, par un cabinet de révision ou par les universités, établissements d'enseignement supérieur, associations ou professionnels de la formation (activités visées aux points 1, 2 et 3 du § 1 de l'article 5). Un minimum de huit heures par an (soit deux demi-jours) devra être suivi au sein du programme de formation de l'Institut.

En prévoyant la conservation par le réviseur d'entreprises des documents relatifs à la formation permanente et la transmission à l'Institut de l'historique des activités de formation permanente (articles 5, § 2, et 6), la norme est également conforme à l'article 34 c) de la norme IES 7.

En ce qui concerne le contrôle du respect des heures de formation permanente, le suivi des heures de formation permanente constitue dorénavant un élément obligatoire du contrôle de qualité. Le réviseur d'entreprises peut toutefois également être contrôlé avant le contrôle de qualité par le Conseil de l'Institut lui-même ou, le cas échéant, par délégation (articles 1 et 7). Le contrôle portera sur toutes les activités de formation suivies par le réviseur d'entreprises. Ce contrôle portera sur les périodes visées à l'article 1<sup>er</sup>, § 1<sup>er</sup>, qui se terminent au 31 décembre de l'année civile écoulée (article 7). Ainsi, par exemple, si un réviseur d'entreprises est soumis à un contrôle de qualité en 2009, le contrôle portera sur le respect des articles 1<sup>er</sup> et 5 de la norme durant les années civiles 2003 à 2008. Si ce réviseur d'entreprises effectue l'audit des comptes d'entités d'intérêt public, la même règle s'appliquera mais le contrôle portera sur les années civiles 2006 à 2008. Enfin, à la demande du CSPE, il est clairement précisé que si le contrôle est effectué au sein d'un cabinet de révision et que le réviseur d'entreprises faisant partie de ce cabinet de révision n'a pas fait l'objet d'un contrôle de manière distincte, celui-ci peut se voir contrôler à nouveau, conformément à l'article 7 de la norme (article 6).

Afin de pouvoir tenir compte des observations du CSPE qui souhaitait l'intégration d'une procédure de transmission des informations à la Chambre de renvoi et de mise en état, le Conseil de l'Institut a intégré dans la norme la référence à la loi coordonnée ainsi que la référence au règlement d'ordre intérieur, qui sont tous deux entrés en vigueur le 31 août 2007 (préambule et article 2 de la norme). Dans la norme, il a donc été prévu que l'historique des activités de formation permanente et le rapport périodique des travaux de contrôle du respect des heures de formation soient transmis par le Conseil de l'Institut à la Chambre de renvoi et de mise en état (articles 6 et 7).

En ce qui concerne les sanctions en cas de non-respect de la norme, le Conseil de l'Institut, le cas échéant par délégation et/ou à l'occasion du contrôle de qualité, pourra prendre les mesures appropriées lorsqu'il juge les activités de formation permanente insuffisantes, l'historique inexistant ou insuffisamment documenté. Conformément aux articles 37 et 38 à 40



de la loi coordonnée de 1953, la mesure pourra consister en un rappel à l'ordre, en une mesure d'ordre provisoire ou en une proposition de renvoi en discipline (article 8). Les sanctions envisagées sous les termes « mesures appropriées » ont été précisées à la demande du CSPE.

Comme mentionné ci-dessus, la nouvelle norme entre en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2008. Le calcul des seuils et le contrôle des domaines visés aux articles 1<sup>er</sup>, 4 et 5 de la nouvelle norme s'effectuent pour la première fois à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2008. Toutefois, si les dispositions de la nouvelle norme sont plus sévères que celles de l'ancienne norme, ces calcul et contrôle s'effectueront sur base des dispositions de l'ancienne norme pour la formation permanente suivie avant le 1<sup>er</sup> janvier 2008.

## 1.8. Mémoire au Gouvernement

L'Institut a publié en juin 2007 son Mémoire au Gouvernement qu'il a adressé au Formateur du Gouvernement et aux principaux dirigeants du monde politique et socio-économique. Ce document rassemble les questions prioritaires identifiées par le Conseil de l'Institut.

Dans le cadre de la poursuite de la modernisation de la profession de réviseur d'entreprises, les propositions formulées visent à servir davantage encore les besoins de sécurité financière de toutes les parties concernées (actionnaires, travailleurs, fournisseurs et clients de l'entreprise, trésor public et sécurité sociale ; secteur privé, public et non marchand) et la compétitivité de l'économie belge. Plusieurs propositions visent à alléger les formalités administratives auxquelles sont soumises les entreprises et les associations.

### 1.8.1. Des changements radicaux au sein de la profession

Le contrôle des comptes des entreprises et la profession de réviseur d'entreprises font l'objet de changements radicaux tant au niveau belge qu'aux niveaux européen et international.

Concrètement, l'Institut a proposé d'inscrire au programme du prochain Gouvernement fédéral différentes mesures instaurant un cadre légal pour l'activité des entreprises et des entités non marchandes, favorisant la transparence et la sécurité financières, la compétitivité internationale et la prévention des difficultés.

### **1.8.2. Evolutions européennes et internationales**

L'Institut a souhaité soutenir le Gouvernement dans l'achèvement de la transposition de la Directive audit qui a en très grande partie été réalisée par les arrêtés royaux des 21 et 25 avril 2007 transposant la Directive audit. Cette législation vise à renforcer la qualité des contrôles légaux des comptes et l'indépendance des réviseurs d'entreprises, pour permettre à ceux-ci d'exercer pleinement leur mission d'intérêt général auprès des entreprises, en vue d'une meilleure compétitivité sur le marché européen.

### **1.8.3. Pour une législation simplifiée et améliorée**

L'Institut a attiré l'attention du Gouvernement sur la nécessité d'instaurer des mesures de simplification et d'amélioration de la législation. A la suite de la réforme de la législation en matière d'A(I)SBL et fondation (2002), l'Institut souhaite que soit consacrée l'équivalence des régimes particuliers avec le droit comptable commun des A(I)SBL.

L'Institut souligne que d'autres mesures, telles que l'instauration d'une procédure d'alerte pour les associations en difficultés, la simplification des modalités de nomination d'un liquidateur ou encore le contrôle des comptes des syndics et des copropriétés d'immeubles, mériteraient d'être adoptées.

### **1.8.4. Droit des groupes et secteur public**

Certains points exposés dans le Mémoire portent sur le droit des groupes. L'Institut est favorable à l'examen, à terme, d'un cadre adapté pour les groupes de sociétés. L'Institut a souhaité attirer l'attention sur la nécessité de définir le rôle du commissaire dans les sociétés cotées

concernant le contrôle des déclarations de l'organe de gestion des sociétés cotées en matière de contrôle interne et d'application d'un code de gouvernement d'entreprise prévus par le droit européen.

### **1.8.5. Ethique de la vie économique et transparence**

Le Conseil de l'Institut a invité le Gouvernement à maintenir des règles strictes en matière de protection des créanciers et donc de protection du capital des sociétés à responsabilité limitée. L'Institut est également favorable à participer à une réflexion relative à la modernisation des informations économiques et financières transmises au conseil d'entreprise, ainsi qu'il ressort notamment de la journée d'études organisée conjointement par l'IRE, le CCE et le CSPE à propos du rôle du réviseur d'entreprises à l'égard du conseil d'entreprise.

Enfin, l'allègement de certaines formalités administratives, notamment dans le domaine fiscal, pour les entreprises dont les comptes sont certifiés sans réserve par un réviseur d'entreprises constituerait une avancée certaine pour les entreprises et les associations.

## **1.9. Déontologie**

### **1.9.1. Représentation dans une société par un réviseur d'entreprises muni d'une procuration**

Le Conseil de l'Institut a examiné la question suivante : un confrère est contacté par un actionnaire minoritaire dans une société anonyme (certaines actions appartiennent à une personne physique et d'autres à la société).

Cette personne physique souhaite qu'un réviseur d'entreprises qui n'exerce pas le mandat de commissaire participe à l'assemblée générale pour l'assister.

Le conseil d'administration/les actionnaires majoritaires ont déjà fait savoir qu'ils n'admettraient personne en dehors des actionnaires.

Néanmoins, afin de pouvoir être présent et de pouvoir poser les questions utiles (en tant qu'assistant du client), la personne physique

propose de donner procuration à un réviseur d'entreprises pour une partie de ses actions. Le réviseur d'entreprises serait donc le mandataire de la personne physique actionnaire.

Les statuts ne contiennent cependant aucune disposition relative au droit d'un actionnaire de donner une procuration générale ou particulière.

Le réviseur d'entreprises concerné est d'avis qu'il s'agit d'une « activité civile » de droit commun (il ne représente aucune société et en tant que mandataire d'un actionnaire, il ne fait pas partie de la direction de l'entreprise). Selon lui, toute personne peut détenir des actions, sans pour autant être commerçant.

En plus, il n'a aucun lien avec la société. Il existe déjà un commissaire au sein de la société et le réviseur d'entreprises veillera à l'informer.

Selon la Commission juridique, une distinction doit être faite suivant que les statuts contiennent ou non une interdiction quant au droit d'un actionnaire de donner une procuration générale ou particulière.

Si l'octroi d'une procuration n'est pas interdit dans les statuts, le Conseil de l'Institut, sur proposition de la Commission juridique, est d'avis qu'un réviseur d'entreprises peut représenter par procuration une société commerciale ou non-commerciale lors d'une assemblée générale. La représentation n'est effectivement pas un acte de commerce au sens de l'article 2 du Code du commerce. Il en va autrement lorsqu'une telle représentation devient plus qu'occasionnelle.

Etant donné que le réviseur d'entreprises participe de la sorte à l'assemblée générale, certains risques existent. Par exemple, une plainte pourrait être introduite contre lui au cas où les actions n'appartiendraient pas au mandant.

Le Conseil de l'Institut, sur proposition de la Commission juridique, est d'avis qu'un réviseur d'entreprises peut représenter par procuration une société commerciale, une société non-commerciale et une personne physique lors d'une l'assemblée générale, en tenant compte des limitations suivantes :

- la représentation ne peut pas être une activité usuelle, sinon le réviseur d'entreprises générerait un bureau d'affaires au sens de l'article 2 du Code de commerce ;
- si la représentation revêt un caractère permanent, il existe un danger que le réviseur d'entreprises soit qualifié d' « administrateur de fait ».

### 1.9.2. Le secret professionnel du réviseur d'entreprises dans le cadre de l'article 877 du Code judiciaire

Le Conseil de l'Institut a examiné la question suivante : un confrère souhaite savoir si le tribunal de commerce, par application de l'article 877 du Code judiciaire, peut contraindre un réviseur d'entreprises à déposer des documents.

L'article 877 du Code judiciaire stipule que : « *Lorsqu'il existe des présomptions graves, précises et concordantes de la détention par une partie ou un tiers, d'un document contenant la preuve d'un fait pertinent, le juge peut ordonner que ce document ou une copie de celui-ci certifiée conforme, soit déposé au dossier de la procédure.* ».

De plus, l'article 878 du Code judiciaire énonce que : « *Si le document est détenu par un tiers, le juge l'invite préalablement à déposer ce document en original ou en copie au dossier de la procédure selon les modalités et dans le délai qu'il indique.*

*Le tiers peut faire valoir ses observations par écrit ou en chambre du conseil.*

*Les parties sont autorisées à prendre connaissance de celles-ci et à y répondre.*

*L'invitation du juge est donnée au tiers par les soins du greffier, sous pli judiciaire.* ».

Sur base de l'article 878, alinéa 2, du Code judiciaire, le réviseur d'entreprises concerné a formulé des remarques relatives au secret professionnel.

Le Conseil de l'Institut, sur proposition de la Commission juridique, constate que le tribunal de commerce, sur la base de l'article 877 du Code judiciaire, demande le dépôt de documents qui, selon le réviseur d'entreprises, sont couverts par le secret professionnel.

Le réviseur d'entreprises ne viole pas son secret professionnel lorsqu'il est cité comme témoin sur le plan civil et pénal devant le tribunal et accepte de parler<sup>(1)</sup>.

Etant donné qu'il ne s'agit pas à proprement parler d'un témoignage en justice, le réviseur d'entreprises ne peut pas transmettre les documents qui sont couverts par le secret professionnel.

### 1.9.3. Impact de l'éventuelle introduction anticipée de la Norme Internationale de Contrôle Qualité (ISQC 1)

Le point de vue de la Commission juridique concernant la problématique qui suit a été demandé.

La norme de contrôle qualité ISQC 1 est entrée en vigueur au niveau international le 15 juin 2005.

L'un des plus importants problèmes quant à son introduction en Belgique concerne l'éventuelle violation du secret professionnel résultant de l'accès par un réviseur d'entreprises issu d'un autre cabinet d'audit à la documentation propre d'un dossier concret d'audit dans le cadre d'un *quality review* tel que requis par la norme ISQC 1.

Un point particulièrement intéressant concerne les cabinets d'audit de petite taille en Belgique. La norme ISQC 1 requiert qu'un inspecteur du contrôle de qualité soit désigné par cabinet d'audit. Pour les cabinets d'audit de taille réduite, il existe la possibilité qu'un réviseur d'entreprises issu d'un autre cabinet d'audit soit contacté à cette fin.

Plus concrètement :

- a) la revue des dossiers à l'intérieur du cabinet ne pose aucun problème, pour autant que le cabinet soit nommé pour la mission de contrôle. La question liée à la situation dans laquelle un associé du cabinet d'audit est nommé pour la mission de contrôle mériterait d'être examinée.
- b) conformément à la norme ISQC 1, un associé responsable de la mission doit faire appel à un expert pour les matières complexes dans lesquelles le cabinet lui-même ne dispose pas des compétences nécessaires. Un

---

(1) Cf. IRE, *Vademecum*, Tôme I, 2005, p. 337.

problème peut éventuellement se poser dans la mesure où ces experts ont connaissance du dossier de contrôle (ou de certaines parties de celui-ci).

- c) que se passe-t-il pour le contrôle de qualité (*quality control*) effectué par les réviseurs d'entreprises désignés à cette fin par l'Institut ?
- d) que se passe-t-il pour les inspecteurs externes (p.ex. SEC) ?
- e) que se passe-t-il pour les commissaires (contrôleurs) à l'étranger ?

Le Conseil de l'Institut, sur proposition de la Commission juridique, est d'avis que :

- a) le contrôle de qualité d'un cabinet de révision par un associé de ce cabinet ne constitue pas une violation du secret professionnel, malgré le fait que le cabinet ou un autre associé ait été nommé pour la mission de contrôle. La situation est différente lorsqu'il s'agit du contrôle de qualité d'un cabinet d'une personne. Un contrôle de qualité par un autre réviseur d'entreprises est tout de même souhaitable. Le Conseil de l'Institut est également d'avis qu'en l'espèce, il n'y a pas violation du secret professionnel. L'autre réviseur d'entreprises est d'ailleurs également soumis au secret professionnel (secret professionnel partagé) ;
- b) il n'y a pas de violation du secret professionnel lorsqu'un cabinet de révision fait appel à un expert pour les matières complexes dans lesquelles le cabinet lui-même ne dispose pas des connaissances nécessaires ;
- c) il n'y a pas de violation du secret professionnel lorsque le contrôle de qualité est effectué par un réviseur d'entreprises désigné par l'Institut à cette fin ;
- d) dans l'état actuel de la législation, l'article 79 de la loi coordonnée de 1953 n'autorise pas que des inspecteurs externes d'Etats tiers effectuent le contrôle de qualité des dossiers individuels d'un réviseur d'entreprises inscrit au registre public en Belgique. Un inspecteur externe peut bien effectuer le contrôle de qualité de l'organisation du cabinet, ce qui ne constitue pas une violation du secret professionnel ;

- e) dans l'état actuel de la législation, le secret professionnel du réviseur d'entreprises n'empêche pas le contrôle de qualité par des contrôleurs étrangers qui, sur base de l'article 139 du Code des sociétés, pourraient avoir reçu à cet effet une mission d'un réviseur d'entreprises belge (secret professionnel partagé).

#### 1.9.4. Secret professionnel et désignation d'un séquestre

L'Institut a été informé à deux reprises en 2007 de la prise de possession de documents appartenant à un réviseur d'entreprises via la désignation d'un séquestre, à la suite d'une décision du tribunal de commerce prise sur requête unilatérale.

Le Conseil de l'Institut a considéré que cette méthode de travail était extrêmement inhabituelle et que les principes du secret professionnel d'un réviseur d'entreprises étaient de ce fait violemment affectés. Le réviseur d'entreprises concerné peut faire tierce opposition.

#### 1.9.5. Secret professionnel des commissaires au sein des Organismes de Placement Collectif (OPC)

La Commission juridique a été saisie d'une question visant à savoir si les commissaires des service-organisations des Organismes de Placement Collectif (OPC), pour autant qu'ils soient soumis au contrôle prudent de la CBFA, peuvent transmettre une copie de leur rapport aux commissaires des OPC.

Sur proposition de la Commission juridique, le Conseil de l'Institut constate que dans l'état actuel de la législation, le commissaire d'un service-organisation est soumis au secret professionnel.

Le Conseil de l'Institut se demande si le rapport du commissaire d'un OPC peut être transmis au service-organisation.

Une solution pratique à cette problématique pourrait être que le rapport du commissaire de l'OPC, qui doit être transmis à la CBFA, soit signé par une personne pouvant lier le service-organisation et qu'ensuite, le commissaire du service-organisation confirme ce rapport. De cette manière, le rapport devient une attestation.

Une autre solution possible est que le rapport sur l'organisation administrative et comptable ainsi que sur le contrôle interne de l'OPC soit adressé au service-organisation et que le commissaire de l'OPC, à la demande du service-organisation, confirme le rapport.

En guise de conclusion, le Conseil de l'Institut est d'avis que le secret professionnel est d'application, même s'il est toutefois souhaitable que la législation soit adaptée de manière à ce qu'il n'y ait pas de secret professionnel entre le commissaire d'un service-organisation et le commissaire d'un OPC.

### 1.9.6. Secret professionnel du commissaire à l'égard du commissaire au sursis dans le cadre d'un accord judiciaire

Le Conseil de l'Institut a examiné la question suivante : un confrère se demande si en tant que commissaire, le secret professionnel l'interdit de porter à la connaissance du commissaire au sursis des faits graves et concordants susceptibles de compromettre la continuité de l'entreprise.

L'article 138 du Code des sociétés énonce que « *Les commissaires qui constatent, au cours de leurs contrôles, des faits graves et concordants susceptibles de compromettre la continuité de l'entreprise, en informent l'organe de gestion par écrit et de manière circonstanciée.* ».

Selon la Commission juridique, le commissaire doit suivre la procédure prévue à l'article 138 du Code des sociétés dans le cas où il constate des faits graves et concordants.

La loi du 17 juillet 1997 concernant l'accord judiciaire n'a pas prévu l'abrogation du secret professionnel du réviseur d'entreprises à l'égard du commissaire au sursis<sup>(1)</sup>. Sur proposition de la Commission juridique, le Conseil de l'Institut est d'avis que le commissaire ne peut pas fournir ce type d'information au commissaire au sursis.

---

(1) Cf. IRE, *Rapp. annuel*, 1997, p.106.

Le Conseil de l'Institut constate qu'aucune disposition dans la loi du 17 juillet 1997 relative au concordat judiciaire autorise le commissaire au sursis à accéder aux procès-verbaux du conseil d'administration.

Le Conseil de l'Institut est conscient que le présent avis est plus sévère que certaines positions antérieures, mais rappelle qu'il a été procédé au cours des dernières années tant au sein de l'Institut qu'auprès des instances législatives à une analyse approfondie de la question du secret professionnel du réviseur d'entreprises. Cette analyse a donné lieu à des modifications législatives en ce qui concerne les exceptions au secret professionnel : l'Institut ne peut ajouter des exceptions à cette liste d'exceptions ainsi établie et revue par le législateur.

### 1.9.7. Interdiction de confier des mandats de commissaire en location gérance

Les instances disciplinaires ont eu à connaître d'une prévention fondée sur l'ancien article 29 de l'arrêté royal du 10 janvier 1994 prévoyant qu'un réviseur d'entreprises associé au sein d'un cabinet de révision est tenu d'exercer ses activités professionnelles en qualité d'associé.

En l'espèce, il était reproché au réviseur d'entreprises associé au sein d'un cabinet de révision d'avoir conclu personnellement un contrat de location-gérance avec le cabinet de révision, par lequel en qualité du titulaire du mandat, il confiait leur gestion au cabinet de révision.

Dans un avis du 21 septembre 2005, la Commission juridique a formellement désapprouvé qu'un titulaire d'une profession libérale loue ses mandats à un cabinet de révision considérant qu'une telle pratique présentait un caractère d'approche commerciale contraire à la profession de réviseur d'entreprises.

La Commission de discipline a estimé ce comportement comme contraire au prescrit de l'article 29 de l'arrêté royal précité<sup>(1)</sup>.

La décision a fait l'objet d'un appel.

---

(1) Chambre francophone de la Commission de discipline de l'IRE, 23 janvier 2007, n°0331/06/E.

L'article 29 de l'arrêté royal du 10 janvier 1994 a été abrogé par l'arrêté royal du 7 juin 2007 fixant le règlement d'ordre intérieur de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises. Néanmoins, dans les attendus de la décision, la Commission d'appel<sup>(1)</sup> considère que l'exercice d'un mandat de commissaire dans le cadre d'un contrat de location gérance est contraire à la dignité du réviseur d'entreprises et est contraire à l'article 132, alinéa 1<sup>er</sup> du Code des sociétés<sup>(2)</sup>.

### 1.9.8. Indépendance

Le Conseil de l'Institut a eu connaissance de situations dans lesquelles l'époux ou le conjoint d'un réviseur d'entreprises nommé commissaire d'une société, intervient notamment en qualité d'administrateur d'une société fiduciaire effectuant des prestations comptables au profit de la société contrôlée.

De telles situations sont contraires aux règles relatives à l'indépendance du Commissaire et feront dès lors l'objet d'une demande de renvoi du commissaire devant les instances disciplinaires<sup>(3)</sup>.

Il est à noter que l'interdiction vaut en dépit du régime matrimonial en vigueur entre les époux<sup>(4)</sup>.

S'agissant du respect des règles relatives à l'indépendance du commissaire qui constituent un des fondements de la profession et une attente légitime des tiers à l'égard de la profession, le Conseil de l'Institut continuera d'être particulièrement attentif à la question.

---

(1) Chambre francophone de la Commission d'appel de l'IRE, 13 septembre 2007, n° 0331/06/E.

(2) Tel que modifié par l'article 2 de l'arrêté royal du 25 avril 2007 (entré en vigueur le 31 août 2007).

(3) Chambre néerlandophone de la Commission d'appel de l'IRE, 7 septembre 2007, n° 0296/05/N et n° 0302/05/N.

(4) Cf. annexe, B. TILLEMAN, Aperçu de la jurisprudence disciplinaire de l'IRE 2007.

## 1.10. Fusions-Scissions

La Troisième Directive européenne relative aux fusions<sup>(1)</sup> et la Sixième Directive européenne relative aux scissions<sup>(2)</sup> (ci-après Troisième et Sixième Directives) réservent toutes deux le monopole de la rédaction du rapport sur le projet de fusion ou de scission de sociétés à des experts indépendants<sup>(3)</sup>.

Les articles 695 et 731 du Code des sociétés prévoient que la rédaction du rapport précité appartient en monopole partagé au commissaire (ou à un réviseur d'entreprises spécialement nommé si aucun commissaire n'a été désigné) ou à un expert-comptable externe.

La Commission européenne a publié, le 6 mars 2007, une proposition de Directive<sup>(4)</sup> modifiant les Troisième et Sixième Directives, adoptée le 13 novembre 2007.

La modification adoptée consiste à permettre aux actionnaires, en cas d'unanimité, de renoncer au rapport d'expert lors des fusions et scissions de sociétés. En d'autres termes, le choix de l'opportunité du rapport d'expert résiderait entre les mains des actionnaires. Par conséquent, cette proposition ne tient compte que de l'intérêt des actionnaires ou des détenteurs de droit de vote et pas de celui des autres *stakeholders*.

(1) Troisième Directive 78/855/CEE du Conseil du 9 octobre 1978 fondée sur l'article 54 paragraphe 3 sous g) du traité et concernant les fusions des sociétés anonymes, *J.O.U.E.* n° L 295, 20 octobre 1978, p. 36-43.

(2) Sixième Directive 82/891/CEE du Conseil du 17 décembre 1982 fondée sur l'article 54 paragraphe 3 sous g) du traité et concernant les scissions des sociétés anonymes, *J.O.U.E.* n° L 378 du 31 décembre 1982, p. 47-54.

(3) Cf. article 10 de la Troisième Directive et article 8 de la Sixième Directive.

(4) Proposition de Directive du Parlement européen et du Conseil modifiant la Directive 78/855/CEE du Conseil concernant les fusions des sociétés anonymes et la Directive 82/891 du Conseil concernant les scissions des sociétés anonymes pour ce qui est de l'exigence d'un rapport d'expert indépendant à réaliser à l'occasion d'une fusion ou d'une scission (COM (2007), 91 final, pas encore publiée au Journal Officiel).



Cette Directive européenne est à mettre en parallèle avec la Communication de la Commission européenne du 10 juillet 2007<sup>(1)</sup> qui suggère entre autres une modification en profondeur des Troisième et Sixième Directives européennes.

---

(1) Communication de la Commission européenne du 10 juillet 2007 relative à la simplification de l'environnement des sociétés en matière juridique, comptable et de contrôle des comptes (COM (2007) 394 final).

# III

Chapitre II

DROIT DES SOCIÉTÉS



## 2.1. L'arrêté royal de pouvoirs spéciaux du 25 avril 2007 modifiant le Code des sociétés

### 2.1.1. Article 134 du Code des sociétés

L'arrêté royal du 25 avril 2007<sup>(1)</sup> a notamment modifié l'article 134 du Code des sociétés relatif à la publication des honoraires du commissaire en annexe aux comptes annuels et consolidés.

Les principales modifications sont les suivantes<sup>(2)</sup> :

- a) les honoraires audit de toutes les sociétés ayant désigné un commissaire doivent être publiés en annexe aux comptes annuels. Cette obligation n'est donc plus limitée aux sociétés cotées et aux sociétés tenues d'établir et de publier des comptes consolidés ;
- b) les honoraires audit et non audit au niveau du groupe sont publiés :
  - en annexe aux comptes consolidés ;
  - pour les sociétés qui sont à la tête d'un groupe et qui font usage de l'exemption de consolidation (art. 113 C. Soc.), en annexe aux comptes annuels ;
  - pour les sociétés qui sont automatiquement exemptées de consolidation (« petit groupe », art. 112 C. Soc.), en annexe aux comptes annuels.

Pour les sociétés non cotées et celles qui ne sont pas tenues d'établir et de publier des comptes consolidés, l'obligation de publier les honoraires

---

(1) Arrêté royal du 25 avril 2007 modifiant le Code des sociétés en vue de la transposition de dispositions de la 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, modifiant les Directives 78/660/CEE et 83/349/CEE du Conseil et abrogeant la Directive 84/253/CEE du Conseil, *M.B.*, 27 avril 2007, p. 22946.

(2) Pour des informations plus précises il est renvoyé à la Communication aux réviseurs d'entreprises du 27 avril 2007 « Transposition de la Directive européenne du 17 mai 2006 : modifications au Code des sociétés », [www.ibr-ire.be/fra/download.aspx?type=3&id=3160&file=6971](http://www.ibr-ire.be/fra/download.aspx?type=3&id=3160&file=6971).

du commissaire dans l'annexe aux comptes annuels s'applique pour la première fois aux comptes annuels clôturés à partir du 30 juin 2007.

## II

En ce qui concerne les honoraires audit et non audit au niveau du groupe, ceux-ci doivent être publiés dans l'annexe aux comptes consolidés, à l'exception des sociétés qui font l'usage de l'exemption de consolidation (art. 113 C. Soc.) et celles qui sont automatiquement exemptées de consolidation (« petit groupe » art. 112 C. Soc.). Ces sociétés ont l'obligation de mentionner les honoraires « consolidés » pour la première fois en annexe aux comptes annuels clôturés à partir du 30 juin 2007. A cet égard, une communication du Président a été adressée aux réviseurs d'entreprises le 27 avril 2007.

### 2.1.2. Article 133 du Code des sociétés

L'arrêté royal du 25 avril 2007 a également clarifié l'article 133 du Code des sociétés relatif aux dérogations à la règle « one to one », et en particulier le § 6 prévoyant l'obligation de faire mention de la dérogation à la règle « one to one » et de la motivation de celle-ci dans l'annexe aux comptes annuels. La dérogation et la motivation de celle-ci doivent être mentionnées :

- a) en ce qui concerne les sociétés mères :
  - en annexe aux comptes consolidés ;
  - pour les sociétés qui sont à la tête d'un groupe et qui font usage de l'exemption de consolidation (art. 113 C. Soc.), en annexe aux comptes annuels ;
  - pour les sociétés qui sont exemptées de consolidation (« petit groupe », art. 112 C. Soc.), en annexe aux comptes annuels.
- b) en ce qui concerne les sociétés qui ne sont pas des sociétés-mères, en annexe aux comptes annuels, à l'exception :
  - des sociétés filiales d'une société belge qui fait usage de l'exemption de consolidation (art. 113 C. Soc.) ;

- des sociétés filiales d'une société belge dispensées de l'obligation de consolidation (« petit groupe », art. 112 C. Soc.).

Cette obligation s'applique pour la première fois aux comptes annuels clôturés à partir du 30 juin 2007 (*cf.* communication aux réviseurs d'entreprises du 27 avril 2007).

Afin d'assurer la cohérence des modifications aux articles 133 et 134 du Code des sociétés, l'arrêté royal du 27 avril 2007<sup>(1)</sup> a modifié l'arrêté royal du 30 janvier 2001 portant exécution du Code des sociétés (*cf. infra*, § 3.5.).

## 2.2. Avis juridiques

### 2.2.1. Pas de qualification d'une opération en tant que scission partielle

Un confrère soumet à la Commission juridique l'exposé suivant :

- société-mère A : activité 1 ;
- filiale B (100%) : activités 1 et 2 ;
- filiale B est partiellement scindée par un apport à la société-mère A de l'activité 1 ;
- du fait que B est une filiale à 100%, il s'ensuit qu'il n'y aucune augmentation de capital dans la société-mère A ;
- sur base du point précédent, on est d'avis qu'un rapport ayant trait à l'apport en nature n'est pas nécessaire pour la société-mère A.

Dans sa documentation, le confrère n'a trouvé aucune réponse sur mesure à la problématique envisagée ci-dessus. Le confrère demande à la Commission juridique si, dans le cas présent, il est question d'une fusion partielle ayant pour conséquence qu'un rapport concernant l'apport en nature doit être établi aussi bien au sein de la société partiellement scindée qu'au sein de la société bénéficiaire.

---

(1) *M.B.*, 14 mai 2007.

Le Conseil de l'Institut, sur proposition de la Commission juridique, est d'avis que le cas présent ne constitue pas une scission partielle. In casu, il s'agit d'un apport d'une activité de la filiale B à la société-mère A, sans augmentation de capital et sans émission d'actions. En cas de scission partielle, il y a en effet toujours une émission d'actions.

Selon le Conseil de l'Institut, la situation décrite pourrait être considérée comme une fusion partielle. Toutefois, selon les travaux parlementaires de la loi du 16 juillet 2001 portant modification de la loi du 29 avril 1999 relative à l'organisation du marché de l'électricité, de la loi du 12 avril 1965 relative au transport de produits gazeux et autres par canalisations et du Code des impôts sur les revenus 1992, la définition concrète du concept « fusion partielle » n'est pas connue en Belgique, et par conséquent un régime d'exemptions en la matière ne peut être élaboré<sup>(1)</sup>. Par conséquent, une fusion partielle serait risquée aussi bien par rapport au droit fiscal (taxation à titre d'avantage anormalement favorable (art. 344 C.I.R. '92)) qu'au droit des sociétés (responsabilité des administrateurs).

Le Conseil de l'Institut conclut qu'en l'occurrence, il n'est juridiquement pas possible de faire usage du modèle de scission partielle.

## 2.2.2. Application de l'article 616 du Code des sociétés

Un tiers constate que l'Institut est d'avis qu'une image plus fidèle de la situation des fonds propres de la société soit donnée si une perte est apurée avec les réserves disponibles dès qu'elle est constatée<sup>(2)</sup>.

Il part toutefois du fait que cela n'entraîne aucune obligation d'apurer des pertes immédiatement.

---

(1) *Doc. parl.* Chambre 2000-01, n° 1052/003, p. 8.

(2) *Cf. IRE, Rapp. annuel*, 1984, p. 62.

Pour l'application de l'article 616 du Code des sociétés, une distinction est en effet établie selon que ces pertes sont immédiatement apurées ou non.

Lorsqu'une perte d'un exercice donné est immédiatement apurée par des réserves disponibles et que, par conséquent, cette perte n'est pas reprise expressément dans le bilan en tant que « perte reportée », la dotation au fonds de réserve d'un exercice suivant sera calculée sur la totalité des bénéfices de cet exercice.

En revanche, lorsque la perte n'est pas immédiatement apurée mais est reprise expressément dans le bilan de l'exercice suivant en tant que « perte reportée », celle-ci réduira le « bénéfice net » sur lequel la dotation au fonds de réserve est calculée dans cet exercice suivant, de sorte que la dotation au fonds de réserve sera plus petite.

Dans cette deuxième hypothèse, plus de bénéfices pourront par ailleurs être distribués, compte tenu du fait que le bénéfice distribuable peut être tiré non seulement du bénéfice net de l'exercice, mais également des réserves disponibles et des bénéfices reportés.

La question est de savoir si un tel apurement immédiat est obligatoire.

Le Conseil de l'Institut, sur proposition de la Commission juridique, est d'avis que le point de vue formulé par l'Institut dans le *Rapport annuel*, 1984 (p. 62) n'est aucunement fondé sur une obligation légale. Il s'agit simplement de l'expression d'une préférence. Le Conseil de l'Institut n'a d'ailleurs pas connaissance d'une confirmation ultérieure de ce point de vue par l'Institut ou par d'autres auteurs. Par conséquent, le Conseil peut juste confirmer que l'assemblée générale ordinaire, qui se prononce sur l'affectation du résultat, peut librement décider de comptabiliser immédiatement la « perte à affecter » sur les réserves ou de la reporter à l'exercice suivant.

### **2.2.3. Confidentialité des avis des juristes d'entreprise et pouvoirs d'investigation du réviseur d'entreprises**

Un confrère souhaite savoir si la confidentialité des avis des juristes d'entreprise conformément à l'article 5 de la loi du 1<sup>er</sup> mars 2000 créant un Institut des juristes d'entreprise prime ou non sur les pouvoirs

d'investigation du réviseur d'entreprises tels que prévus par l'article 137 du Code des sociétés.

## II

L'article 137 du Code des sociétés permet au commissaire d'accéder à tous les documents de la société concernée et de requérir des explications et informations des préposés de la société.

Le Conseil de l'Institut, sur proposition de la Commission juridique, est d'avis que le commissaire est un organe de la société<sup>(1)</sup>.

Selon le Conseil de l'Institut, le commissaire ne pourra pas effectuer sa mission de contrôle dans la mesure où il ne reçoit pas l'information demandée ou n'a pas accès aux avis des juristes d'entreprise de la société contrôlée. Plus particulièrement dans le cas des avis des juristes d'entreprise, il ne peut pas vérifier s'il y a des infractions au Code des sociétés. A défaut de la communication de ces avis et en tenant compte de la responsabilité pénale du commissaire en vertu de l'article 170 du Code des sociétés, le commissaire émettra un rapport avec réserve sur les comptes.

### 2.2.4. Tribunal compétent en cas de non-nomination d'un commissaire dans une ASBL ayant un conseil d'entreprise

L'ancien article 15<sup>quater</sup>, alinéa 2, de la loi du 20 septembre 1948 prévoyait qu'en ce qui concerne les entreprises qui, d'après leur but, ne sont pas commerciales (les ASBL par exemple), le président du tribunal du travail et non pas le président du tribunal de commerce, était compétent en matière de présentation, de nomination, de renouvellement du mandat et de renvoi du réviseur d'entreprises.

Lors de l'introduction du Code des sociétés, l'article 15<sup>quater</sup>, alinéa 2, précité a été transféré vers l'article 162 du Code des sociétés. L'article 162 du Code des sociétés s'applique cependant uniquement aux sociétés ayant la personnalité juridique.

---

(1) L'organe de contrôle, cf. T. TILQUIN et V. SIMONART, *Traité de sociétés*, Tome 1, Kluwer, Diegem, 1996, p. 702-703, n° 928.

La question a été posée à la Commission juridique de savoir si, à défaut de la nomination d'un commissaire dans une ASBL ayant un conseil d'entreprise, le président du tribunal de première instance est compétent, au lieu du président du tribunal du travail, comme c'était le cas avant l'entrée en vigueur du Code des sociétés.

A défaut d'une disposition légale explicite l'on peut, d'une part, en vertu de l'article 17, § 7 de la loi sur les ASBL qui se réfère à l'article 131 du Code des sociétés, argumenter que le président du tribunal de première instance est compétent ou, d'autre part, que le président du tribunal de travail est compétent<sup>(1)</sup>.

Le Conseil de l'Institut, sur proposition de la Commission juridique, partage cette analyse et est d'avis que, à défaut d'une disposition légale explicite qui détermine quel tribunal est compétent en cas d'absence de nomination d'un commissaire dans une ASBL ayant un conseil d'entreprise, le tribunal de première instance a la compétence absolue. Le tribunal du travail dispose, par contre, uniquement des compétences spécifiques qui lui ont été attribuées par la loi.

En outre, le Conseil de l'Institut fait remarquer que l'article 17, § 7 de la loi du 27 juin 1921 se réfère à l'article 131 du Code des sociétés relatif à la nomination d'un commissaire par le tribunal de commerce à défaut de nomination. Dans le cas d'une ASBL, le tribunal de commerce doit être entendu comme étant le tribunal de première instance.

### 2.2.5. Conflit d'intérêts en cas de quasi-apport

Dans un article de l'*Accountancy fiscaliteit*<sup>(2)</sup>, les avocats Tim BAART et Lars RAEDSCHELDERS mentionnent (traduction libre) :

« Exclusion de la procédure de conflit d'intérêts en cas de quasi-apport

(...) Dans le Rapport annuel de l'IRE de 1992 il est souligné que l'article 29quater des lois coordonnées sur les sociétés commerciales prévoit que l'intervention de l'assemblée générale ne concerne qu'une autorisation préalable.

(1) En ce qui concerne cette dernière interprétation, cf. B. TILLEMAN, *Le statut du commissaire*, ICCI, 2007, n° 96, p. 50.

(2) *Accountancy fiscaliteit*, n° 35, 18 octobre 2007, p. 4-5.

*D'après l'IRE, on peut dès lors se demander si, après autorisation de l'assemblée générale, il n'appartient pas à l'organe d'administration de l'entreprise de délibérer sur la décision elle-même. La Commission juridique de l'IRE est d'avis que la procédure de conflit d'intérêts ne peut pas être exclue sans que la loi prévoit explicitement cette exception. Elle s'écarte dès lors du point de vue énoncé dans la doctrine et selon lequel la procédure de conflit d'intérêts ne s'applique qu'aux décisions qui relèvent de la compétence du conseil d'administration ou du collège des chefs d'entreprises.*

*Etant donné que le conseil d'administration ou le collège des chefs d'entreprises sont légalement tenus de soumettre la décision de quasi-apport à l'assemblée générale, la loi enlève en fait à l'organe d'administration la compétence de décision en cette matière. Si l'assemblée générale rejette la proposition de quasi-apport, le conseil d'administration ou le collège des chefs d'entreprises ne sont, en effet, pas compétents pour autoriser tout de même un quasi-apport.*

*La procédure de conflit d'intérêts ne sera dès lors pas d'application.*

*Le fait que l'IRE était, dans le passé, d'un autre avis, peut cependant aboutir au fait que les commissaires des sociétés insistent néanmoins dans la pratique sur l'application de la procédure de conflit d'intérêts. Le non-respect de cette application par la société peut éventuellement engendrer une observation dans le rapport du commissaire, voire une déclaration d'abstention.*

*A la lumière des différentes publications dans la doctrine parues après le Rapport annuel 1992 de l'IRE, il est peut-être recommandé que l'IRE revoie son point de vue sur la coïncidence entre la procédure de conflit d'intérêts et la procédure de quasi-apport. ».*

Le Conseil de l'Institut constate, sur proposition de la Commission juridique, que, conformément à l'article 447, alinéa 3 du Code des sociétés, l'opération de quasi-apport requiert l'autorisation préalable de l'assemblée générale.

Le Conseil de l'Institut est d'avis que l'article 523 du Code des sociétés n'est pas d'application dans le cadre d'un quasi-apport. Le but de la procédure de conflit d'intérêts consiste, en effet, à informer l'assemblée générale. Dans le cas d'un quasi-apport, ceci est superflu étant donnée que l'assemblée générale même autorise préalablement le quasi-apport.

Par conséquent, le Conseil de l'Institut revoit son ancien point de vue concernant la coïncidence entre la procédure de quasi-apport et la procédure de conflit d'intérêts. Ce changement de point de vue est conforme à la tendance actuelle de donner priorité à une approche pragmatique, ainsi qu'à une interprétation téléologique du droit des sociétés.

### 2.3. La nouvelle loi sur les offres publiques d'acquisition

En vue de transposer la directive européenne 2004/25/CE du 21 avril 2004 concernant les offres publiques d'acquisition (ci-après « Directive OPA »)<sup>(1)</sup>, le législateur belge a adopté le 1<sup>er</sup> avril 2007 une loi relative aux offres publiques d'acquisition (ci-après « loi OPA »).

La loi OPA modernise la procédure des offres publiques et répond à certaines difficultés rencontrées dans l'application de la loi antérieure.

La loi OPA prévoit notamment des modifications à l'organisation des OPA volontaires, un régime radicalement neuf pour les OPA obligatoires, la création d'une procédure d'offre de rachat forcé et l'encadrement des OPA par la CBFA et les cours et tribunaux.

Le fondement du nouveau régime des OPA obligatoires repose sur l'article 5 de la loi OPA (transposant l'article 5.1. de la Directive OPA<sup>(2)</sup>) qui dispose que :

*« Lorsqu'une personne détient directement ou indirectement, à la suite d'une acquisition faite par elle-même, par des personnes agissant de concert avec elle ou par des personnes agissant pour le compte de ces personnes, plus de 30% des titres avec droit de vote d'une société qui a son siège statutaire en Belgique et dont une partie au moins des titres avec droit de vote sont admis à la négociation sur un marché réglementé ou sur un système multilatéral de négociation désigné par le Roi, elle est*

---

(1) Directive 2004/25/CE du 21 avril 2004 concernant les offres publiques d'acquisition, J.O.U.E., 30 avril 2004, L 142, p. 12-123.

(2) *Ibidem.*

*tenue, dans les conditions déterminées par le Roi, de lancer une offre publique d'acquisition sur la totalité des titres avec droit de vote ou donnant accès au droit de vote émis par cette société. Elle en avise la CBFA. »*

## II

Cette nouvelle disposition va entraîner plus de changements d'actionnariat et de restructurations dans les sociétés cotées qu'auparavant. Le réviseur d'entreprises devra tenir particulièrement compte de ces modifications lors de l'examen du contrôle interne de la société qui a lancé une OPA obligatoire.

III

Chapitre III

DROIT DES COMPTES  
ANNUELS



### 3.1. Publication des normes IAS et IFRS au Journal Officiel de l'Union européenne

En 2007, la Commission européenne a approuvé (*endorsement*) :

- par le Règlement 610/2007 du 1<sup>er</sup> juin 2007, l'interprétation n° 10 du comité d'interprétation des normes internationales d'information financière (IFRIC) relatif à l' « Information financière intermédiaire et pertes de valeur (dépréciation) »<sup>(1)</sup> ;
- par le Règlement 611/2007 du 1<sup>er</sup> juin 2007, l'interprétation n° 11 du comité d'interprétation des normes internationales d'information financière (IFRIC) relatif à « IFRS 2 — Actions propres et transactions intra-groupe »<sup>(2)</sup> ;
- par le Règlement n° 1347/2007 du 16 novembre 2007 modifiant le Règlement 1725/2003 modifiant la norme IFRS 8 relatif aux secteurs opérationnels<sup>(3)</sup> ;
- par le Règlement 1358/2007 du 21 novembre 2007 modifiant le Règlement 1725/2003, modifiant la norme IFRS 8 relatif aux secteurs opérationnels<sup>(4)</sup>.

---

(1) Règlement (CE) n° 610/2007 de la Commission du 1<sup>er</sup> juin 2007 modifiant le règlement (CE) n° 1725/2003 portant adoption de certaines normes comptables internationales conformément au règlement (CE) n° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil, pour ce qui concerne l'interprétation 10 du comité d'interprétation des normes internationales d'information financière (IFRIC), *J.O.U.E.*, L. 141, 2 juin 2007, p. 46-48.

(2) Règlement (CE) n° 611/2007 de la Commission du 1<sup>er</sup> juin 2007 modifiant le règlement (CE) n° 1725/2003 portant adoption de certaines normes comptables internationales conformément au règlement (CE) n° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil, pour ce qui concerne l'interprétation n° 11 du Comité d'interprétation des normes internationales d'information financière, *J.O.U.E.*, L. 141, 2 juin 2007, p. 49-52.

(3) Règlement (CE) n° 1347/2007 de la Commission du 16 novembre 2007 modifiant le règlement (CE) n° 1725/2003 portant adoption de certaines normes comptables internationales conformément au règlement (CE) n° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil, pour ce qui concerne la norme internationale d'information financière (IFRS) 8, *J.O.U.E.*, L. 300, 17 novembre 2007, p. 32-43.

(4) Règlement (CE) n° 1358/2007 de la Commission du 21 novembre 2007 modifiant le règlement (CE) n° 1725/2003 portant adoption de certaines normes comptables internationales conformément au règlement (CE) n° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil, pour ce qui concerne la norme internationale d'information financière (IFRS) 8, *J.O.U.E.*, L. 304, 22 novembre 2007, p. 9-20.

## 3.2. Comité de contact CNC/IRE

### 3.2.1. Composition

*Président* : M. D. VAN CUTSEM  
*Membre du conseil* : M. M. DE WOLF  
*Membres* : MM. J. CHRISTIAENS, H. VAN IMPE, B. THEUNISSEN,  
H. VAN PASSEL, G. BOMBAERTS, H. EVERAERTS,  
J.P. VINCKE, L. BOXUS, H. OPSOMER.

### 3.2.2. IFRS for SME

Le 15 février 2007, l'*International Accounting Standards Board* (IASB) a publié l'exposé sondage d'une norme IFRS pour les PME (*ED IFRS for SMEs*)<sup>(1)</sup>.

Le 19 avril 2007, le *European Financial Reporting Advisory Group* (EFRAG) a publié ses commentaires sur cet exposé-sondage de l'IASB<sup>(2)</sup>. L'EFRAG est favorable au développement d'un ensemble de normes ayant des exigences comparables aux exigences de base des normes IFRS. Cependant l'EFRAG a demandé que certains points soient éclaircis.

Le Comité de contact Commission des Normes Comptables (CNC)/IRE s'est réuni afin de proposer au Conseil de l'Institut ses observations sur les commentaires de l'EFRAG.

Le Conseil de l'Institut, sur avis du Comité, soutient les commentaires de l'EFRAG en ce qu'une norme IFRS pour les PME peut-être vue comme une source de convergence en Europe à condition que la norme soit un document compréhensible par lui-même et qu'un titre plus approprié lui soit attribué.

De même, le Conseil de l'Institut soutient la proposition de l'EFRAG de retravailler profondément le document au point de vue de sa structure et de son contenu afin, entre autres, de considérer plus de simplifications dans la comptabilisation et l'évaluation, et de prendre d'avantage en considération les avantages des utilisateurs des comptes annuels des PME.

---

(1) [www.iasb.org/News/Press+Releases/IASB+publishes+draft+IFRS+for+SMEs.htm](http://www.iasb.org/News/Press+Releases/IASB+publishes+draft+IFRS+for+SMEs.htm).

(2) [www.efrag.org/news/detail.asp?id=80](http://www.efrag.org/news/detail.asp?id=80).

### 3.3. Nouvelles modalités de dépôt des comptes annuels à partir du 1<sup>er</sup> avril 2007

Depuis le 1<sup>er</sup> avril 2007, le dépôt des comptes annuels ne peut être effectué que de deux manières différentes, à savoir, d'une part, en version papier à renvoyer par la poste auprès de la BNB ou à déposer directement aux guichets des établissements même de la BNB, ou d'autre part, via internet. Il n'est désormais plus possible de procéder au dépôt sur disquette.

En ce qui concerne les entreprises qui n'établissent pas de comptes annuels sous forme standardisée, celles-ci peuvent déposer leurs comptes annuels (ou consolidés) sous forme électronique. Cette faculté est possible depuis avril 2007 grâce à l'application internet de la BNB à condition d'utiliser le support pdf.

Pour les comptes annuels standardisés (98 % des dépôts), déposés via internet depuis avril 2007, le format XBRL est dorénavant utilisé. Ce format offre l'avantage d'une plus grande flexibilité dans la présentation des comptes annuels. Le dépôt peut être réalisé à l'aide de logiciels privés (et XBRL-compatible) ou au moyen du logiciel « SOFISTA 2007 » mis à disposition par la BNB.

L'utilisation du XBRL entraîne plusieurs modifications au schéma complet et abrégé :

- le schéma complet des comptes annuels doit dorénavant être exprimé en unités d'euros et non plus en unité de milliers d'euros ;
- seul le compte des résultats est repris en forme d'échelle dans le modèle des comptes annuels ;
- une nouvelle rubrique est créée, la rubrique 19 « avance aux associés sur la répartition de l'actif net ».

Les nouveaux modèles ainsi que la note explicative y relative sont disponibles sur le site internet de la Banque Nationale de Belgique (BNB), rubrique « Centrale des Bilans »<sup>(1)</sup>. La nouvelle version des documents normalisés « Modèle complet de comptes annuels » et « Modèle abrégé de comptes annuels » établis par la BNB, a également été publiée au *Moniteur belge* du 27 mars 2007.

---

(1) Cf. [www.centraledesbilans.be](http://www.centraledesbilans.be), rubrique « XBRL », sous-rubrique « Taxonomie ».

Grâce à ces modifications, les comptes annuels pourront être plus facilement consultables et les données, plus facilement analysées.

Pour des informations complémentaires à ce sujet, il est renvoyé à la circulaire D. 018/07 du 26 mars 2007 concernant les modifications relatives à la procédure de dépôt des comptes annuels à partir du 1<sup>er</sup> avril 2007 (cf. *Rapport annuel* 2006, p. 135).

III

### 3.4. Recommandations de la CNC relatives à l'équivalence des règles en matière de comptabilités particulières de certaines ASBL

En janvier 2007, la CNC a publié les recommandations relatives à l'équivalence des règles en matière de comptabilité et de comptes annuels imposées par des réglementations sectorielles avec les dispositions de droit commun en matière de comptabilité et de comptes annuels pour les ASBL, AISBL et fondations (janvier 2007)<sup>(1)</sup>.

Ces recommandations visent à aider les organes d'administration des ASBL, AISBL et fondations à apprécier si la comptabilité tenue et les comptes annuels établis conformément aux règles sectorielles qui les régissent, sont équivalents à ceux découlant des nouvelles dispositions légales et réglementaires.

Le projet de recommandations a été réalisé par le groupe de travail permanent « *Not-for profit and public sector accounting* » de la CNC.

Le Conseil de l'Institut avait formulé des observations relatives au projet de recommandations<sup>(2)</sup>. Ces observations ont été prises en compte par la CNC dans la mesure où elles étaient pertinentes et fondées.

En outre, l'Institut a réagi en soumettant à la CNC un projet de communication relatif à cette recommandation (cf. *infra*, § 4.3.2.).

---

(1) Recommandations relatives à l'équivalence des règles en matière de comptabilité et de comptes annuels imposées par des réglementations sectorielles avec les dispositions de droit commun en matière de comptabilité et de comptes annuels pour les ASBL, AISBL et fondations (janvier 2007), 8 p., [www.cnc-cbn.be/FR/New/2007/FR\\_New12-02-2007.pdf](http://www.cnc-cbn.be/FR/New/2007/FR_New12-02-2007.pdf).

(2) Cf. IRE, *Rapp. annuel*, 2006, p. 139-140.

Le Conseil de l'Institut soutient la démarche de créer un droit comptable commun afin d'assurer une comparabilité des comptes annuels et des états financiers dans le secteur non-marchand.

A cet effet, les trois Instituts, l'IPCF, l'IEC, l'IRE et la CNC, ont organisé une journée d'études le 14 juin 2007, dont le thème portait sur les aspects comptables du secteur non-marchand (*cf. infra*, § 14.3.1.).

### **3.5. Arrêté royal du 27 avril 2007 portant sur la mention des honoraires du commissaire dans l'annexe aux comptes annuels et sur le dépôt des comptes annuels (ou consolidés)**

#### **3.5.1. Mentions des honoraires dans l'annexe aux comptes annuels**

L'arrêté royal du 27 avril 2007<sup>(1)</sup> a introduit l'obligation de mentionner dans l'annexe aux comptes annuels complets (article 91 de l'A.R. du 30 janvier 2001) et abrégés (art. 94 de l'A.R. du 30 janvier 2001), ainsi que dans l'annexe aux comptes consolidés (art. 165 de l'A.R. du 30 janvier 2001) des informations complémentaires relatives au commissaire et aux personnes avec lesquelles il est lié.

Les indications à mentionner dans l'annexe sont les suivantes :

- les émoluments du commissaire ;
- les émoluments pour prestations exceptionnelles ou missions particulières accomplies au sein de la société par le commissaire, selon les catégories suivantes : autres missions d'attestation, missions de conseils fiscaux, et autres missions extérieures à la mission révisoriale ;
- les émoluments pour prestations exceptionnelles ou missions particulières accomplies au sein de la société par des personnes

---

(1) *M.B.*, 14 mai 2007.

avec lesquelles le commissaire est lié, selon les catégories suivantes : autres missions d'attestation, mission de conseils fiscaux, et autres missions extérieures à la mission révisoriale ;

- les mentions requises en application de l'article 133, § 6 du Code des sociétés.

### III

Les nouveaux articles 91 et 94 de l'arrêté royal du 30 janvier 2001 ne précisent pas quelles sont les sociétés visées par cette obligation, puisque le champ d'application est prévu par l'article 134, § 2, du Code des sociétés (*cf. supra*, § 2.1.).

Par conséquent, toutes les sociétés ayant un commissaire doivent dorénavant mentionner dans l'annexe aux comptes annuels les émoluments du commissaire.

Le nouvel article 91 de l'arrêté royal du 30 janvier 2001 ne précise pas la manière dont doivent être indiquées les honoraires « consolidés » des sociétés qui font l'usage de l'exemption de consolidation (art. 113 C. Soc.) et de celles qui sont automatiquement exemptées de consolidation (« petit groupe » art. 112 C. Soc.).

Par conséquent, la mention des honoraires « consolidés » dans l'annexe aux comptes annuels des sociétés susmentionnées doit être faite sous la forme de texte libre.

Dans les cas des ASBL, AISBL et fondations, la mention appropriée doit être introduite sous forme de texte libre pour la première fois en annexe aux comptes annuels clos à partir du 30 juin 2007.

#### 3.5.2. Autres dispositions

Cet arrêté royal ne prévoit plus la possibilité d'exprimer le montant des comptes annuels en milliers d'euros.

L'article 174 de l'arrêté royal du 30 janvier 2001 est complété. Ainsi, outre les mentions qui existaient précédemment, les comptes annuels ou consolidés déposés doivent dorénavant mentionner, entre autres, l'objet de la publication et l'unité monétaire des montants exprimés.

Il est de plus précisé que les comptes annuels ou consolidés et les pièces qui constituent avec ceux-ci l'objet d'un dépôt unique, doivent être établis dans une seule et même langue.

L'arrêté royal précise également que pour les personnes morales devant établir des comptes annuels, le dépôt de ceux-ci doit se faire selon le modèle établi par la Banque Nationale de Belgique (BNB) et mis à disposition sur leur site internet.

L'arrêté royal introduit, par ailleurs, l'obligation de déposer les comptes annuels ou consolidés par voie électronique. Toutefois, le dépôt sur papier est admis dans certaines circonstances.

Le dépôt par voie électronique exige que les comptes annuels et les comptes consolidés, ainsi que les pièces à déposer en même temps soient établis sous forme de fichier pdf.

Par ailleurs, le dépôt doit s'effectuer par le téléchargement d'un fichier informatique via l'application prévue sur le site internet de la Banque Nationale de Belgique. L'accès à cette application n'est possible qu'en utilisant un certificat digital reconnu par la BNB.

Les comptes annuels sont soumis à des contrôles arithmétiques et logiques par la BNB (art. 182 de l'A.R. du 30 janvier 2001). Ces contrôles visent à vérifier la cohérence des montants des rubriques. Ces montants sont repris sur une liste établie par la BNB après avis de la Commission des Normes comptables et publiée au *Moniteur belge*.

En cas d'erreur, la BNB en informe la personne morale et, le cas échéant, le commissaire.

L'arrêté royal du 27 avril 2007 est d'application depuis le 14 mai 2007, à l'exception de l'obligation de déposer les comptes annuels ou consolidés par voie électronique.

En effet l'arrêté royal prévoit une période transitoire se terminant le 28 février 2009. Jusqu'à cette date, le dépôt pourra encore s'effectuer sur papier.

### 3.6. **Projet d'avis de la CNC relatif au traitement comptable des opérations menées dans le cadre de sociétés momentanées**

Déjà le 23 avril 2003, le groupe de travail établi au sein de la CNC a présenté son rapport concernant le traitement comptable des opérations des sociétés momentanées, aux membres de la CNC.

III

Ce rapport développe différents thèmes, tels que les méthodes d'intégration, d'élimination ou d'évaluation, ainsi que la publication des données.

Le 20 juin 2007, la CNC a présenté son projet d'avis sur le rapport<sup>(1)</sup>.

Le Conseil de l'Institut se réjouit de l'avis, ayant été activement associé à ce projet au travers des travaux effectués par les confrères Dirk SMETS et Hugo VAN PASSEL.

### 3.7. **Projet de modification de l'arrêté royal du 19 décembre 2003 relatif aux obligations comptables dans le secteur non-marchand**

Fin 2007, un projet de modification de l'arrêté royal du 19 décembre 2003 relatif aux obligations comptables et à la publicité des comptes annuels de certaines associations sans but lucratif, associations internationales sans but lucratif et fondations, a été établi.

Ce projet a pour objectif, entre autres, d'adapter l'arrêté royal du 19 décembre 2003 en ce qui concerne la forme, le contenu et la publicité

---

(1) [www.cnc-cbn.be/FR/New/2007/FR\\_New20-06-2007.pdf](http://www.cnc-cbn.be/FR/New/2007/FR_New20-06-2007.pdf). Le 31 janvier 2008, la CNC a publié l'avis définitif sur son site internet relatif au traitement comptable des opérations menées dans le cadre des sociétés momentanées.

La CNC a en outre publié les avis suivants :

- NFP-4 : « Bilan d'ouverture d'une association sans but lucratif présentant des fonds associatifs négatifs », 23 janvier 2008, 3 p.
- NFP-3 : « Traitement comptable des stocks de marchandises dans les centres de recyclage constitués sous la forme d'une association sans but lucratif », 19 décembre 2007, 3 p.

des comptes annuels, en prenant en compte les nouvelles modalités de dépôt des comptes annuels sous format électronique (XBRL) telles que prévues pour les sociétés (*cf. supra*, § 3.3.).

D'autres modifications d'ordre technique aux dispositions existantes sont également prévues. Ainsi par exemple, certaines modifications ou précisions techniques seront apportées aux rubriques du schéma des comptes annuels.



III



# IV

Chapitre IV

LEGISLATIONS PARTICULIERES  
ET MISSIONS SECTORIELLES



## 4.1. Droit bancaire et financier

### 4.1.1. Obligations en matière d'information périodique des émetteurs d'instruments financiers admis aux négociations sur un marché réglementé

Le Conseil de l'Institut a, en concertation avec l'IRACBF, été consulté par la Commission bancaire, financière et des assurances (CBFA) sur l'avant-projet d'arrêté royal relatif aux obligations des émetteurs d'instruments financiers admis aux négociations sur un marché réglementé.

Cet avant-projet d'arrêté royal constitue la deuxième étape dans la transposition de la directive dite « transparence »<sup>(1)</sup>.

Cet avant-projet d'arrêté royal vise à exécuter l'article 10, § 2, de la loi du 2 août 2002 relative à la surveillance du secteur financier et aux services financiers, tel que modifié par la loi du 2 mai 2007 relative à la publicité des participations importantes dans des émetteurs dont les actions sont admises à la négociation sur un marché réglementé et portant dispositions diverses.

En effet, l'article 10, § 2, de la loi du 2 août 2002 habilite le Roi à définir notamment les obligations qui incombent aux émetteurs d'instruments financiers admis à la négociation sur un marché règlementé, en matière d'informations périodiques à fournir au public sur leurs activités et résultats.

L'arrêté royal relatif aux obligations des émetteurs d'instruments financiers admis à la négociation sur un marché réglementé a été adopté le 14 novembre 2007 (*M.B.*, 3 décembre 2007, p. 59785) et entre en vigueur au 1<sup>er</sup> janvier 2008.

La CBFA a informé l'Institut en décembre 2007 de la publication d'une circulaire relative aux obligations incombant aux émetteurs cotés sur un marché réglementé (Circulaire FMI/2007-02).

---

(1) Directive 2004/109/CE du Parlement européen et du Conseil du 15 décembre 2004 sur l'harmonisation des obligations de transparence concernant l'information sur les émetteurs dont les valeurs mobilières sont admises à la négociation sur un marché réglementé et modifiant la directive 2001/34/CE.

#### 4.1.2. Publicité des participations importantes

Le Conseil de l'Institut a été consulté par la CBFA sur l'avant-projet d'arrêté royal relatif à la publicité des participations importantes mais n'a pas émis de commentaires spécifiques.

Cet avant-projet d'arrêté royal constitue la troisième étape dans la transposition de la directive transparence.

Cet avant-projet d'arrêté royal vise à exécuter notamment les articles du titre II de la loi du 2 mai 2007 relative à la publicité des participations importantes dans des émetteurs dont les actions sont admises à la négociation sur un marché réglementé et portant dispositions diverses.

IV

#### 4.1.3. Groupe de travail commun relatif à l'agrément des réviseurs d'entreprises auprès de la CBFA

Les confrères Michel DE WOLF, Vice-Président, et Philippe PIRE ont été désignés pour représenter l'Institut au sein du groupe de travail commun relatif à l'agrément des réviseurs d'entreprises auprès de la CBFA (*cf. supra* § 3.7.).

#### 4.1.4. Agrément des réviseurs d'entreprises auprès des entreprises d'assurance et des fonds de pension

Les Conseils respectifs de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises et de l'Institut des Réviseurs Agréés par la Commission Bancaire et Financière (IRACBF) ont exprimé en novembre 2007 leur souhait d'accueillir au sein de l'IRACBF les réviseurs d'entreprises agréés par la CBFA pour exercer les fonctions de commissaire auprès des entreprises d'assurance et des institutions de retraite professionnelle. Cette reconnaissance devrait intervenir en 2008.

Ces développements résultent de discussions menées entre l'IRACBF, l'IRE et la CBFA depuis plus de deux ans. Cette intégration des réviseurs d'entreprises agréés pour les entreprises d'assurance et les institutions de retraite professionnelle (les réviseurs d'entreprises « assurance »), requerrait à la fois un examen des statuts de l'IRACBF, destiné à évaluer la faisabilité

et les conditions d'une telle extension, et la publication, par la CBFA, d'une liste définitive des réviseurs d'entreprises remplissant toutes les conditions d'agrément prévues dans son règlement du 21 février 2006, lequel accordait d'ailleurs un délai d'un an aux réviseurs d'entreprises « assurances » pour démontrer à la CBFA l'exercice d'un mandat révisoral dans une entreprise visée par son règlement.

L'examen des statuts s'étant révélé concluant et la liste de la CBFA, dont il est question ci-avant, ayant été publiée sur son site voici peu, la proposition de décider d'inviter de nouveaux réviseurs d'entreprises au sein de l'IRACBF a fait jour.

Cet important développement provoquera des changements dans l'organisation de l'IRACBF et induira un réexamen de son mode de fonctionnement, de ses statuts, de son règlement d'ordre intérieur, voire de la composition de son Conseil afin de les adapter au mieux à leur nouvel environnement.

Des débats entre l'IRACBF et les représentants du secteur « assurances », membres de Cellule de Coordination « assurances » de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, portant sur des modifications des statuts, du règlement d'ordre intérieur et du conseil de l'IRACBF seront entamés en 2008.

#### 4.1.5. Loi bancaire

Les amendements à la loi bancaire ont conduit à préciser la responsabilité du réviseur d'entreprises agréé concernant le caractère adéquat du contrôle interne et des systèmes comptables des établissements financiers, la disparition de la rédaction par ses soins du manuel d'organisation, une nouvelle formulation des confirmations périodiques plus proche des normes internationales d'audit, et consacrent la responsabilité en première ligne de la qualité du contrôle interne attribuée aux directions des établissements et à leurs comités d'audit.

#### 4.1.6. Implémentation de la directive MiFID

La directive MiFID<sup>(1)</sup> et ses mesures d'exécution<sup>(2)</sup> ont été transposées en droit belge en 2007. Cette transposition s'est manifestée par l'ajout d'un article *20bis* dans la loi bancaire ainsi que par l'adoption notamment de l'arrêté royal du 27 avril 2007 visant à transposer la Directive européenne concernant les marchés d'instruments financiers (*M.B.*, 31 mai 2007), qui est entré en vigueur le 1<sup>er</sup> novembre 2007. Ce dernier modifie notamment la loi du 2 août 2002 relative à la surveillance du secteur financier et aux services financiers, la loi du 6 avril 1995 relative au statut des entreprises d'investissement et à leur contrôle, aux intermédiaires et conseillers en placements ainsi que la loi du 22 mars 1993 relative au statut et au contrôle des établissements de crédit.

En outre, cette transposition se reflète dans plusieurs principes énoncés dans l'annexe à la circulaire PPB-2007-7-CPB de la CBFA concernant l'administration d'instruments financiers. Elle requiert, selon la directive européenne, un rapport annuel du réviseur agréé portant sur la qualité de l'organisation interne des services et activités d'investissements sur titres<sup>(3)</sup>.

#### 4.1.7. Secrétariat IRACBF

Le Conseil de l'IRE accorde, pour la deuxième année consécutive, son soutien au secrétariat scientifique de l'IRACBF pour faire face aux besoins exprimés par l'IRACBF. A cet effet, le confrère Virgile Nijs avec lequel un accord de collaboration a été conclu par l'IRE, assure la fonction de conseiller scientifique auprès de l'IRACBF.

(1) Directive 2004/39/CE du Parlement européen et du Conseil, du 21 avril 2004, concernant les marchés d'instruments financiers, modifiant les directives 85/611/CEE et 93/6/CEE du Conseil et la directive 2000/12/CE du Parlement européen et du Conseil et abrogeant la directive 93/22/CEE du Conseil.

(2) Directive 2006/73/CE et règlement (CE) No 1287/2006 de la Commission du 10 août 2006 portant mesures d'exécution de la directive 2004/39/CE.

(3) *Cf.* le point 11, réviseurs agréés, de l'annexe à la circulaire ainsi que les articles 55, alinéa 1<sup>er</sup>, 5<sup>o</sup>, de la loi du 6 avril 1995 et 101, alinéa 1<sup>er</sup>, 5<sup>o</sup> de la loi du 22 mars 1993.

Les travaux de l'IRACBF porteront également sur les assurances et les fonds de pension.

Le Conseil de l'IRE est favorable à une concertation accrue entre l'IRACBF et l'IRE et souhaite pouvoir se présenter à l'égard des interlocuteurs privilégiés d'une manière conjointe.

#### 4.2. Assurances et fonds de pension – Cellule de coordination assurances

IV

*Président* : M. R. VANDERSTICHELE

*Membres du Conseil* : MM. P.P. BERGER et F. FANK

*Membres* : Mme I. BOETS, MM. L. CARIS, R. NECKEBROECK, M. LANGE et J. TISON

*Secrétariat* : Mme L. VERBOOGEN

La CBFA a publié un projet de circulaire relatif aux participations bénéficiaires. Ce projet prévoit une « certification » par le commissaire agréé. L'attention de la CBFA a été attirée sur la nécessité de bien définir le terme « certification » afin de bien déterminer le rôle et la responsabilité du commissaire agréé.

Chaque entreprise d'assurances doit introduire, chaque année, un dossier de dispense auprès de la CBFA. A défaut, il sera considéré qu'elle ne possède plus de modèle de gestion de risques approprié et elle devra reconstituer les montants de dispense obtenus précédemment. Vu que le dossier de dispense sera déterminé en fonction des points que les entreprises d'assurances abordent dans leur dossier de dispense, il est important de savoir si les rapports des commissaires agréés des années précédentes sont satisfaisants. Il sera convenu avec la CBFA que les situations pouvant engendrer des problèmes seront discutées avec les commissaires agréés concernés.

## 4.3. Secteur public et non-marchand

### 4.3.1. Composition

*Président* : M. M. DE WOLF

*Membres* : Mmes M.-C. DEBROUX-LEDDÉ, M. PIRET, C. VANDEN BOSCH, C. WEYMEERSCH, et MM. J.-F. CATS, J. CHRISTIAENS, J. CLOQUET, A. CLYBOUW, P. COMHAIRE, F. MAILLARD, R. SEFFER, Y. STEMPIERWSKY, B. THEUNISSEN, P. VAN CAUTER, H.J. VAN IMPE, J.P. VINCKE et L. VLECK

*Secrétariat* : Mme L. VERBOOGEN

### 4.3.2. Equivalence dans le secteur des associations

En janvier 2007, la CNC a publié une recommandation relative à l'équivalence des dispositions en matière de comptabilité et de comptes annuels imposés par des réglementations sectorielles applicables aux ASBL, AISBL et fondations (*cf. supra*, § 3.4).

L'Institut a réagi en préparant à la CNC un projet de communication relatif à cette recommandation.

### 4.3.3. La lettre d'affirmation

La Commission non-marchand a entamé un processus d'adaptation de l'exemple relatif à la lettre d'affirmation au secteur associatif.

### 4.3.4. Cellule de coordination des écoles francophones subventionnées

*Président* : M. F. MAILLARD

*Membres* : Mmes M.-C. DEBROUX-LEDDÉ, M. PIRET, B. NEUVILLE, MM. M. DE WOLF, P. DELWARDE, L. SOHET, B. THEUNISSEN, P. BOGAERTS, C. DE MONTPELLIER D'ANNEVOIE, P. LERUSSE et G. DOCHEN

La cellule de coordination a été créée en 2005. Les membres se sont réunis à neuf reprises en 2007 dont trois fois avec le Secrétariat Général de l'Enseignement Catholique (SeGEC).

La cellule a entamé l'élaboration d'un programme de travail (liste de contrôle) en vue d'aider les confrères concernés par le contrôle des écoles francophones subventionnées.

La cellule a en outre procédé à la rédaction d'un modèle de lettre d'affirmation adapté aux écoles qui pourra être utilisé dans le cadre des travaux de la Fondation en 2008.

Le 30 mars 2007, une lettre a été envoyée au Ministre de l'enseignement de la Communauté française en vue de l'adaptation du « décompte annuel » des écoles, compte tenu des nouvelles règles comptables.

En septembre, la cellule a posé une question à la Fondation concernant la présentation des comptes annuels à l'assemblée générale.

Par ailleurs de nombreux thèmes de réflexion ont été abordés concernant notamment le périmètre comptable des écoles, la problématique des entités liées, la formation des économistes des écoles, le rapport du réviseur d'entreprises, etc.

Une session d'information est fixée le 15 janvier 2008 afin de faire part des travaux, réflexions et modèles de la cellule aux confrères concernés par le secteur.

#### 4.3.5. Cellule de coordination partis politiques

*Coordination des travaux* : M. J.-F. CATS

*Membres de la Cellule de coordination* : tous les confrères exerçant un mandat dans les partis politiques sont invités à participer aux travaux de cette cellule de coordination. Le Président de l'Institut est également invité à chaque réunion.

*Secrétariat* : Mme L. VERBOOGEN et M. O. COSTA

La Cellule de coordination partis politiques s'est réunie une fois en 2007.

La Commission de contrôle des dépenses électorales et de la comptabilité des partis politiques a interrogé l'Institut sur la question de

savoir si le rapport des réviseurs d'entreprises répondait suffisamment au prescrit du point 4.c. de l'annexe à la loi du 4 juillet 1989. Cette démarche fait suite à la question qui avait été posée par la Cour des comptes<sup>(1)</sup> dans son avis du 7 juin 2006 à la Commission de contrôle.

La Cellule de coordination a en outre pris connaissance des observations formulées par la Cour des Comptes dans son rapport sur les comptes de l'exercice 2006 des partis politiques.

IV

En vue de répondre aux questions et observations de la Cour des comptes, la Cellule a rédigé de nouveaux documents. Il s'agit d'un modèle de rapport financier, d'un modèle de rapport du réviseur d'entreprises et d'un schéma de comptes annuels adaptés aux ASBL liées aux partis politiques.

Le but de la démarche de la Cellule de coordination partis politiques est de faciliter la rédaction des rapports des conseils d'administration et des réviseurs d'entreprises en leur fournissant des modèles exhaustifs et adaptés aux spécificités des ASBL liées aux partis politiques.

#### 4.3.6. Cellule de coordination des écoles supérieures de la Communauté flamande

*Président :* M. H. VAN IMPE

*Membres :* Tous les confrères qui exercent une mission dans les écoles supérieures de la Communauté flamande ont été conviés à participer aux travaux de la cellule de coordination.

La cellule de coordination des écoles supérieures de la Communauté flamande, est présidée par le confrère Herman VAN IMPE, et est composée des réviseurs d'entreprises qui effectuent le centrôle des états financiers des écoles supérieures, ainsi que des commissaires du gouvernement auprès des écoles supérieures, de certains responsables financiers des écoles supérieures, ainsi que d'un représentant du Ministère de la Communauté flamande, notamment de l'Agence pour l'Enseignement Supérieur et de l'Enseignement pour adultes, section Enseignement supérieur.

---

(1) Avis du 7 juin 2006 de la Cour des comptes concernant les rapports financiers sur la comptabilité des partis politiques et de leurs composantes (exercice 2005), p. 4-5 ; *Doc. Parl.* Chambre n° 51 2454/003, et Sénat, n° 3-1676/3, p. 23.

La cellule de coordination s'est réunie à six reprises au cours de l'année 2007.

Les thèmes suivants ont été développés :

- la mise en exécution des projets de recherche ;
- la problématique de la TVA pour les écoles supérieures ;
- le traitement comptable des baux emphytéotiques.

#### 4.3.7. Cellule de coordination mutualités

*Président* : M. B. THEUNISSEN

*Membres* : Mme D. FISCHER, M.-L. MOREAU, R. VAN MAELE et MM. P. ANCIAUX, P. CAMMARATA, P. DEMEESTER, V. DE WULF, W. VAN AERDE, H. VAN IMPE et F. VERHAEGEN

*Secrétariat* : Mme N. HOUYOUX

Au cours de l'année 2007, la cellule de coordination mutualités a organisé une réunion avec l'office de Contrôle des mutualités et des unions nationales de mutualités (OCM), au cours de laquelle les sujets suivants ont été abordés :

- a) un exemple de lettre d'affirmation adaptée au secteur des mutualités, assurances libres et obligatoires ;
- b) projet de circulaire 07/06/D1/A qui intègre les modifications intervenues en regard du critère de performances de gestion visé à l'article 2, 7° de l'A.R. du 28 août 2002, suite à la publication de l'AR du 21 décembre 2006 ;
- c) évaluation du critère visé à l'article 2, 5°, de l'A.R. du 28 août 2002 – résultats de l'examen du nouvel aspect spécifique retenu par le Conseil de l'Institut et afférent à la « présence de montants anciens au sein des soldes présentés par les comptes de l'assurance obligatoire à la clôture d'un exercice déterminé » ;
- d) évaluation du critère visé à l'article 2, 5°, de l'A.R. du 28 août 2002 – Appréciations formulées dans le cadre de l'examen du « respect des modalités particulières de remboursement de prestations ».

## 4.4. Audit et développement durable

*Président* : Mme R. VAN MAELE (jusqu'en avril 2007), Mme P. KINDT (à partir de novembre 2007)

*Membre du Conseil* : M. D. KROES (jusqu'en avril 2007)

*Membres* : MM. Ph. PIRE et P. VAN DEN EYNDE (jusqu'en avril 2007), M. A. PALM ainsi que Mme I. MOENS et MM. D. CLEYMANS, H. EVERAERTS (à partir de mai 2007)

*Secrétariat* : M. O. COSTA

IV

Le principal but du groupe de travail est de faire jouer un rôle actif au réviseur d'entreprises dans les développements en matière d'environnement et de développement durable qui sont susceptibles d'avoir un impact sur la comptabilité et les comptes annuels des entreprises. En particulier, ce groupe traite des attestations distinctes en matière d'environnement et de développement durable des entreprises et des organisations en général.

Le groupe de travail « Audit et développement durable » s'est réuni à quatre reprises au cours de l'année 2007.

### 4.4.1. Attestations

Le groupe de travail a entamé un projet de révision des notes techniques existantes (p.ex. FOST PLUS, VAL-I-PAC, BEBAT) et de rédaction de notes techniques dans d'autres domaines (p.ex. émissions CO<sub>2</sub>, Vieux papier, RECYBAT, VALORFRIT).

Ces notes techniques auront pour cadre de référence la norme ISAE 3000 « *Assurance Engagements Other than Audits or Reviews of Historical Financial Information* ». Le réviseur d'entreprises exerce dans ce contexte une mission de *limited assurance*.

### 4.4.2. Prix pour le Meilleur Rapport de Développement Durable

L'Institut a organisé en collaboration avec ICHEC ENTREPRISES et BUSINESS & SOCIETY BELGIUM le 20 novembre 2007 un événement ayant pour thème : « La transparence en matière de Développement Durable : pour qui et par qui ? ».

Cette rencontre a été introduite par Monsieur Jean-Paul VOTRON, CEO de FORTIS.

Un panel de discussion a réuni des représentants du monde de l'entreprise, du secteur public et du secteur non marchand.

BUSINESS & SOCIETY BELGIUM a présenté le résultat des travaux menés par 20 entreprises belges dans le domaine des rapports de développement durable.

Le prix pour le Meilleur Rapport de Développement Durable 2007 a été remis à cette occasion à FORTIS représenté par Monsieur Jean-Paul VOTRON.

Le rapport du jury est disponible sur le site internet de l'Institut.

Le Conseil de l'Institut remercie chaleureusement BUSINESS & SOCIETY BELGIUM et ICHEC ENTREPRISES pour la qualité de leur collaboration.

IV

#### 4.5. Technologies de l'information et de communication – Commission ICT

*Président :* M. E. VERCAMMEN (jusque septembre 2007),  
M. M. VANTHOURNOUT (à partir de septembre 2007)

*Membres IRE :* MM. L. CARIS, K. DE BAERE, K. DE BRABANDER (jusque  
septembre 2007), H. HERRIJGERS (à partir de septembre  
2007), S. LELEUX et D. SMETS

*Membres IEC :* MM. O. DE BONHOME, R. LASSAUX, E. STEGHERS et  
H. VAN DEN KEYBUS (jusque septembre 2007),  
MM. E. DEGRÈVE et J.-M. HILLEWAERE (à partir de  
septembre 2007)

*Membres IPCF :* MM. P. DELEU et P. HUYSMANS (jusque septembre 2007),  
MM. F. DONCKELS, Ph. HUYSMANS et K. WINKELMANS  
(à partir de septembre 2007)

*Secrétariat :* MM. O. COSTA et C. D'HONDT

La Commission ICT est une commission mixte de l'IRE, de l'IEC et de l'IPCF.

La Commission ICT s'est réunie à trois reprises au cours de l'année écoulée.

Ces réunions ont été l'occasion d'échanger les vues des Instituts notamment en matière d'XBRL, de site internet commun de l'IRE et de l'IEC, ainsi que de contacts avec la Banque Nationale de Belgique (BNB).

## 4.6. Commission SME/SMP

*Président* : Mme I. SAEYS

*Membre du Conseil* : M. D. SMETS

*Membres* : MM. B. DE GRAND RY (jusqu'en juin 2007), Th. DUPONT, Ph. PIRE (jusqu'en juin 2007), J.-P. VANDAELE, L.R. VAN DEN ABBEELE, P. WEYERS, L. VLECK (à partir de juin 2007) et J. NICOLET (à partir de juin 2007) et Mme M. HOSTE (à partir de juin 2007)

*Secrétariat* : Mmes V. VAN DE WALLE (jusqu'en août 2007), S. QUINTART (à partir de juin 2007) et C. THIENPONDY (à partir de septembre 2007)

La Commission SME/SMP s'est réunie à plusieurs reprises durant l'année 2007. Ses travaux ont porté principalement sur l'élaboration d'un *mission statement* ainsi que sur la finalisation et la publication d'une brochure et de différents dépliants consacrés aux missions particulières. La Commission a également participé à des groupes de travail nationaux et internationaux.

### 4.6.1. *Mission Statement*

La Commission SME/SMP, rebaptisée ainsi avec l'accord du Conseil (anciennement Commission PME), a présenté au Conseil de l'Institut son *Mission Statement* 2007-2010, basées sur deux thèmes principaux :

1. la promotion d'une communication sur la profession de réviseur d'entreprises à destination des tiers et, en particulier, de la clientèle PME ; et
2. le soutien d'un service spécifique aux petits et moyens cabinets de révision par une collaboration entre les petits et les grands cabinets de révision.

Ce *Mission Statement* 2007-2010 a été approuvé par le Conseil de l'Institut.

#### 4.6.2. Brochures et folders

La Commission a achevé une quatrième brochure ayant pour titre « *Comment reprendre une entreprise ? De l'importance des audits d'acquisition* ». La quatrième brochure, qui a été distribuée en septembre 2007, constitue la dernière d'une série de brochures PME qui ont été transmises par l'Institut à différents groupes cibles de dirigeants et d'autres organismes intéressés (par exemple les Chambres de Commerce, banques, avocats, etc.). Tout comme la brochure PME 1 « *Comment établir des projections financières pour ma PME* », la brochure PME 2 « *Comment financer la croissance de ma PME* » et la brochure PME 3 « *Comment rémunérer son personnel à partir des résultats ou du capital de la société* », la quatrième brochure PME est également disponible sur le site internet de l'Institut.

Cette dernière brochure a, pour la première fois, été envoyée par e-mail aux réviseurs d'entreprises et aux stagiaires ainsi qu'aux dirigeants d'entreprises.

En outre, la Commission avait achevé en 2006 la réalisation de trois folders de vulgarisation traitant des missions non liées au contrôle légal des comptes :

- Apport en nature : une tâche spécifique, confiée légalement à votre réviseur d'entreprises ;
- Quasi-apport : une mission spécifique, confiée par la loi à votre réviseur d'entreprises ;
- Transformation de sociétés : une tâche spécifique, confiée légalement à votre réviseur d'entreprises ou à votre expert-comptable externe.

La publication de ces folders a fait l'objet de discussions en 2007 en même temps que la finalisation d'un quatrième folder portant sur la proposition de dissolution des sociétés à responsabilité limitée.

La Commission a décidé que ces quatre folders seraient envoyés en 2008 en même temps, par voie électronique, de la même manière que la 4<sup>ème</sup> brochure PME.

#### 4.6.3. Participation à des groupes de travail et manifestations extérieures

La Commission a également participé au niveau européen et national aux groupes de travail organisés par différents organismes sur les PME.

Au niveau européen, le groupe de travail SME-SMP (*SME-SMP Working Party*) au sein de la FEE est composé de plusieurs représentants des différents Instituts internationaux, sous la présidence de Monsieur José BOVE (Espagne) (*cf. infra*, § 12.2.13.). La consœur Inge SAEYS, Président de la Commission SME/SMP et membre du Conseil de l'Institut, représente l'Institut dans ce groupe de travail.

Plusieurs réunions ont été organisées à Bruxelles durant l'année. Une grande attention a été réservée à la possibilité d'introduire des normes IAS/IFRS dans les PME ainsi qu'aux normes ISA et aux propositions de simplification. Le compte-rendu des réunions est disponible sur le site internet [www.fee.be](http://www.fee.be).

En outre, la consœur Inge SAEYS, président de la Commission SME/SMP, a participé au Congrès FEE qui a été organisé à Scheveningen les 6 et 7 septembre 2007.

Au niveau national, la Commission SME/SMP de l'IRE suit les travaux organisés au sein d'UNIZO en ce qui concerne le Code BUYSSÉ. La consœur Inge SAEYS, Président de la Commission SME/SMP, représente l'Institut dans ce groupe de travail.

La consœur Inge SAEYS a également pris part aux travaux du groupe organisé au sein de l'Institut pour évaluer les outils disponibles sur le marché en ce qui concerne l'application des normes ISA et pour fixer le programme de travail sur les normes ISA.

La Commission SME/SMP a également participé, au niveau national, à la Bourse « Entreprendre – Ondernemen » en mars 2007 au cours duquel les conférences et *workshops* suivants ont été organisés :

- Le confrère Philip MAEYAERT a représenté l'Institut au sein du panel organisé lors de la conférence « Collaboration entre les Instituts des

- Professions économiques et le SPF Finances : Avancées » présentée par Monsieur le Secrétaire d'Etat Henri JAMAR ;
- Le confrère Thierry DUPONT a présenté le *workshop* « Comment reprendre une PME » ;
  - Le confrère Wim VAN DE WALLE et Mme Vicky COESSENS ont présenté le *workshop* « *Waardering van ondernemingen* ».

#### 4.6.4. Projet européen de simplification administrative

La Commission SME/SMP a pris connaissance de la lettre du 19 mars 2007 (avec annexes) du Président de la CNC informant le Conseil de l'Institut des réponses données par le Ministre de l'Economie sur le questionnaire de la Commission européenne (sur la base des réponses données par les Instituts des professions économiques).

La Commission SME/SMP a également pris connaissance de la Communication de la Commission européenne du 10 juillet 2007 sur la simplification administrative.

#### 4.6.5. Projet « IFRS for SME's »

La Commission SME/SMP a pris connaissance de la participation du Comité de contact de la CNC à l'élaboration d'une lettre de commentaires de l'IRE visant à répondre à la lettre de l'EFRAG adressée à l'IASB relative au projet « IFRS for SME's » avant le 31 août 2007 (*cf. supra*, § 3.2.). Le confrère Peter WEYERS et la consœur Benedikt JOOS, ont participé aux réunions de ce Comité de contact ayant pour objectif de rédiger cette lettre.

### 4.7. Commission Anti-blanchiment

*Président* : M. Ph. MAEYAERT  
*Membres IRE* : MM. J.-M. BOES, P. COOX, P. HEMSCHOOTE et Y. MERLIN  
*Membres externes* : Mme L. VAN EYCKEN, MM. R. HOSKENS, S. SACRÉ et F. STAELENS  
*Secrétariat* : M. O. COSTA

Le Conseil de l'Institut a décidé lors de sa réunion du 9 novembre 2007 de charger la Commission des Normes d'exercice professionnel de l'analyse de la note technique anti-blanchiment en vue de l'intégrer dans une norme ou une recommandation.

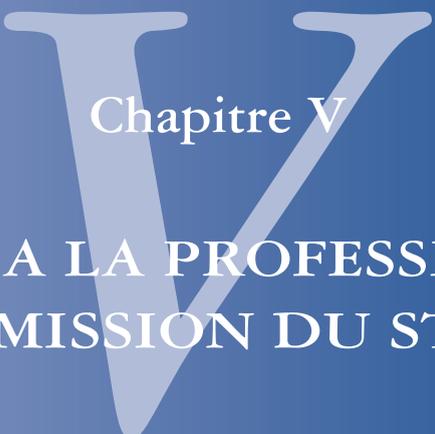
#### 4.8. Arrêté royal du 23 mai 2007 relatif à la pricaf privée

IV

Ce nouvel arrêté royal prévoit, à l'article 3, une importante simplification concernant l'inscription de la pricaf privée auprès du SPF Finances, en ne reprenant qu'une seule disposition devant être reprise littéralement dans les statuts de la pricaf.

En effet, cette disposition établit une liaison avec les articles 140 et 144 du Code des sociétés, d'une part, et avec l'article 121, § 5 de la loi du 20 juillet 2004 relative à certaines formes de gestion collective de portefeuilles d'investissement, d'autre part, qui oblige le commissaire à mentionner dans son rapport tous les cas de non-respect des statuts et le rend ensuite solidairement responsables vis-à-vis de la société et des tiers s'il omet ces mentions.

En outre, l'article 10, § 1<sup>er</sup> de l'arrêté royal pricaf privée précise cette obligation découlant de l'article 121, § 5 de la loi du 20 juillet 2004, en ce que le commissaire a l'obligation d'envoyer une copie certifiée conforme de son rapport à la CBFA lorsque celui-ci mentionne une infraction aux dispositions relatives aux statuts d'une pricaf privée constituée sous la forme d'un organisme de placement collectif (article 119 de la loi du 20 juillet 2004).



Chapitre V

**ACCES A LA PROFESSION ET  
COMMISSION DU STAGE**



## 5.1. Faits marquants

### 5.1.1. Arrêté Royal du 30 avril 2007 relatif à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises

L'arrêté royal du 30 avril 2007 relatif à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises a été publié au Moniteur belge le 30 mai 2007. L'arrêté royal du 13 octobre 1987 relatif au stage des candidats réviseurs d'entreprises a été abrogé.

Le gouvernement a souhaité, après avis du Conseil supérieur des Professions économiques et à la lumière des dispositions de la Directive audit et de l'expérience acquise en Belgique durant près de 20 ans sous l'empire de l'ancienne réglementation, adopter de nouvelles dispositions en matière d'accès à la profession de réviseur d'entreprises.

L'arrêté royal est entré en vigueur le 31 août 2007 excepté pour les dispositions relatives à l'examen d'admission qui sont entrées en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2008.

### 5.1.2. Modifications relatives à l'examen d'admission

L'examen d'admission a été organisé en octobre 2007 pour la dernière fois sous l'empire des dispositions de l'A.R. du 13 octobre 1987 (17 matières d'examen).

Les dispositions de l'A.R. du 30 avril 2007 portant sur l'examen d'admission, à savoir la constitution d'une Commission d'examen indépendante de la Commission du stage et un examen d'admission comptant 23 matières d'examen consistent en des modifications importantes.

Les matières de normes comptables internationales (IFRS) et de normes internationales d'audit (normes ISA) font partie des nouvelles matières d'examen.

Différentes initiatives ont été prises afin d'informer des changements en la matière.

Ce sujet sera traité de façon plus détaillée dans le *Rapport annuel 2008* lorsque les dispositions relatives à l'examen d'admission entreront en vigueur au 1<sup>er</sup> janvier 2008 et ne porteront leurs effets qu'à partir de cette date.

### 5.1.3. Valorisation de l'expérience professionnelle

Afin de favoriser l'accès à la profession de réviseur d'entreprises, l'article 23 de l'A.R. introduit une possibilité de valorisation de l'expérience professionnelle. Celle-ci peut se traduire concrètement par une réduction de la durée du stage. Les dispositions en matière d'examen d'admission et d'examen d'aptitude ne souffrent pas d'exception.

L'expérience professionnelle peut être valorisée dans quatre cas de figure :

- sept années d'activités professionnelles dans le domaine du contrôle légal des comptes annuels et des comptes consolidés ;
- quinze années d'expérience dans les domaines financier, juridique et comptable ;
- avoir la qualité d'expert-comptable ou de stagiaire expert-comptable et être titulaire d'un diplôme de niveau master ;
- avoir effectué le stage équivalent à celui de réviseur d'entreprises en tout ou en partie dans un Etat membre de l'Union européenne ou dans un Etat tiers.

L'entrée en vigueur de l'article 23 de l'A.R. a entraîné comme conséquence que l'accord passerelle conclu entre l'IEC et l'IRE en 1998 est devenu obsolète et sera réexaminé au regard des nouvelles dispositions.

### 5.1.4. Modifications relatives au déroulement de stage

La possibilité est offerte à tout stagiaire d'effectuer deux tiers de la durée de son stage dans tout Etat membre de l'Union européenne voire même une partie dans un Etat tiers pour autant qu'au minimum un tiers de la durée du stage soit effectué en Belgique. Anciennement seul un tiers du stage pouvait être effectué hors de Belgique.

Le nouvel arrêté royal a été l'occasion d'insister sur une disposition déjà en vigueur sous l'ancien arrêté royal à savoir que le stage doit compter au minimum 1000 heures de missions révisorales par an.

### 5.1.5. Modifications relatives à l'examen d'aptitude

En ce qui concerne la composition du jury d'examen d'aptitude, le gouvernement a fait le choix d'un jury composé de deux personnes externes à la profession à savoir un professeur d'université ou de l'enseignement supérieur de type long non réviseur d'entreprises ayant la qualité de président du jury et un représentant du monde économique et social.

Le stagiaire dispose comme auparavant de cinq possibilités de présentation de l'examen d'aptitude. Cependant, il lui est dorénavant libre de choisir les sessions auxquelles il souhaite participer dans le respect du délai de cinq ans à dater de la date de délibération à l'examen d'aptitude.

V

## 5.2. Vademecum relatif à l'accès à la profession

La partie III du Vademecum du réviseur d'entreprises est consacrée à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises en Belgique.

Cette publication s'inscrit dans la continuité des trois éditions de la Brochure « Accès à la profession » rédigées précédemment par la Commission du stage.

Le troisième tome du Vademecum actualise les dispositions en matière d'accès à la profession à la suite des modifications apportées à la loi du 22 juillet 1953 et de l'entrée en vigueur de l'arrêté royal du 30 avril 2007 relatif à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises.

La version papier du Vademecum a été adressée fin 2007 à tous les réviseurs d'entreprises et aux stagiaires. Une version électronique est disponible dans la partie stage du site internet de l'Institut.

### 5.3. Analyse des programmes de cours des universités et des écoles supérieures de type long en Belgique

La Commission du stage a poursuivi le processus d'analyse des programmes de cours des universités et des écoles supérieures de type long (à orientation économique) débuté en 2006.

Chaque institution (au total 18 institutions d'enseignement) a été invitée à adresser à l'Institut une information détaillée des cours enseignés.

La Commission du stage a déterminé, tenant compte des exigences minimales exprimées en ECTS (European Credit Transfer System) et telles qu'approuvées par le Conseil supérieur des Professions économiques, pour chaque cours ceux qui sont en tout ou partie éligibles pour l'octroi d'une dispense à l'examen d'admission de l'Institut.

Cet exercice a eu lieu en concertation avec les institutions d'enseignement.

Les conclusions des travaux de la Commission du stage, sous la forme d'un tableau récapitulatif des enseignements pouvant donner lieu en tout ou en partie à l'octroi de dispenses à l'examen d'admission de l'Institut, a été adressé à chacune des institutions d'enseignement. La Commission du stage poursuivra le dialogue avec celles-ci afin de tenir compte des éventuelles adaptations des programmes de cours et de l'impact quant à l'octroi de dispenses.

### 5.4. Composition de la Commission du stage

La Commission du stage est composée:

- du Président, Monsieur DANIEL VAN CUTSEM (1988) ;
- de trois membres du Conseil, Madame I. SAEYS (2007), Messieurs Félix FANK (2007) et Daniel KROES (2005) ;
- de six membres réviseurs extérieurs au Conseil, Madame Vinciane MARICQ (1994), Messieurs Georges HEPNER (1992), Boudewijn CALLENS (1986), Jacques TISON (1998), Patrick VAN IMPE (1998) et Luc VERIJSEN (2002) ;

- de trois experts techniques réviseurs d'entreprises, Madame Martine BLOCKX (2007), Messieurs René VAN ASBROECK (1993) et Hans WILMOTS (2007).

La Commission a tenu dix séances en 2007.

## 5.5. Examen d'admission au stage

311 nouveaux candidats ont introduit, dans le courant de 2007, un dossier d'inscription à l'examen d'admission.

L'examen d'admission au stage a été organisé au cours du second semestre 2007 suivant la procédure fixée par l'article 15 de l'arrêté royal du 13 octobre 1987.

Les épreuves se sont déroulées à Bruxelles les samedi 13 octobre, lundi 15 octobre et samedi 20 octobre 2007.

372 candidats étaient inscrits en 2007 à l'examen d'admission.

2007	Participants	Réussi
F	79	49 (62 %)
N	293	161 (51 %)
Total	372	210 (56 %)

Outre les 210 personnes ayant réussi l'examen d'admission, 34 candidats ont obtenu une dispense totale à l'examen d'admission sur base des cours suivis lors de leur cursus universitaire ou équivalent.

## 5.6. Analyse du profil de maître de stage

Dans le cadre de l'analyse du profil du maître de stage, la Commission du stage a décidé de prendre à l'avenir en considération les résultats du dernier contrôle de qualité. Celle-ci complètera utilement l'information annuelle du candidat maître de stage dans le cadre de l'analyse du profil du maître de stage.

Cette mesure concerne tant l'analyse du profil du maître de stage en cas de nouvelles admissions au stage, de reprises de stage ou de changements de maîtres de stage.

## 5.7. Approbation des conventions de stage

### 5.7.1. Nouvelles conventions de stage

La Commission du stage a approuvé 124 conventions en 2007 (87 néerlandophones et 37 francophones).

 Au 31 décembre 2007, l'Institut comptait 412 stagiaires (115 francophones et 297 néerlandophones).

### 5.7.2. Session d'introduction au stage

Monsieur Olivier COSTA anime annuellement une séance d'introduction au stage. En 2007, elle s'est déroulée le mercredi 25 avril.

Cette séance a pour objet de familiariser les nouveaux stagiaires au fonctionnement de l'Institut et à l'organisation du stage de réviseur d'entreprises.

Il est vivement recommandé aux nouveaux stagiaires d'y assister.

## 5.8. Réduction du stage

Deux stagiaires ont bénéficié d'un stage réduit en 2007.

## 5.9. Modifications en cours de stage

### 5.9.1. Radiation

L'article 24, § 4 de l'arrêté royal du 30 avril 2007 précise que :

*« La suspension ou les suspensions successives du stage ne peuvent dépasser cinq années au total. Si ce délai est dépassé, la Commission du stage décide la radiation du stagiaire. ».*

Conformément à cet article, 52 stagiaires ayant suspendu leur stage depuis plus de cinq ans ont été radiés après avoir été prévenus au moins un mois à l'avance de cette radiation.

Deux stagiaires ont été radiés après avoir échoué à cinq reprises à l'examen d'aptitude.

### 5.9.2. Changement de maître de stage

En 2007, 31 demandes de changement de maître de stage ont été approuvées.

Dans le cadre des changements de maître de stage, la Commission du stage demande, si elle le juge nécessaire, des informations complémentaires et des prévisions d'évolution des cabinets de révision.

### 5.9.3. Suspension de stage et démission

Au cours de l'année écoulée, 135 stagiaires ont souhaité suspendre leur stage soit pour fin de convention de stage (93) soit pour une période déterminée (42). Quatre personnes ont présenté leur démission en qualité de stagiaire.

### 5.9.4. Stage à l'étranger

Au cours de l'année écoulée, trois stagiaires ont été autorisés à effectuer une partie de leur stage à l'étranger et ce, en application de l'article 3 de l'arrêté royal du 30 avril 2007.

### 5.9.5. Reprise du stage

47 stagiaires ont été réadmis au stage après une suspension pour durée déterminée.

Un stagiaire a été réadmis au stage après une suspension de leur stage pour fin de convention de stage de moins de cinq années.

Dans le cadre des reprises de stage, la Commission du stage demande, si elle le juge nécessaire, des informations complémentaires et des prévisions d'évolution des cabinets de révision.

## 5.10. Examens de stage

Les examens de stage se sont déroulés les mardi 25 septembre (la profession), jeudi 27 septembre (contrôle) et samedi 29 septembre 2007 (matières de base approfondies).

Les résultats des examens de stage 2007 sont repris ci-dessous :

2007		Participants	Réussi
T1 (Matières de base)	F	34	20 (59 %)
	N	83	49 (59 %)
	Total	117	69 (59 %)
T2 (Contrôle)	F	18	13 (72 %)
	N	75	43 (57 %)
	Total	93	56 (60 %)
T3 (Profession)	F	35	25 (71 %)
	N	62	46 (74 %)
	Total	97	71 (73 %)

## 5.11. Examen d'aptitude 2007 (deux sessions)

### 5.11.1. Résultats

#### A. Première session

L'épreuve écrite a eu lieu le samedi 5 mai 2007. La session orale s'est déroulée du 11 au 15 juin 2007. 55 candidats y ont participé ; 19 candidats ont réussi l'épreuve.

#### B. Seconde session

L'épreuve écrite s'est déroulée le samedi 10 novembre 2007. La session orale s'est déroulée du 10 au 14 décembre 2007. 56 candidats étaient inscrits; 27 candidats ont réussi l'épreuve.

Les résultats de l'examen d'aptitude de l'année 2007 sont repris ci-dessous :

2007		Nombre d'examens présentés	Candidats présentant l'examen pour la 1 <sup>re</sup> fois	Réussi
Mai/Juin	F	21	19	8 (38 %)
	N	34	29	11 (32 %)
	Total	55	48	19 (35 %)
Nov./Déc.	F	16	0	11 (69 %)
	N	40	8	16 (40 %)
	Total	56	8	27 (47 %)
Total des deux sessions	F	37	19	19 (51 %)
	N	74	37	27 (36 %)
	Total	111	56	46 (41 %)



2007	Nombre de candidats	Réussi	Echec
Candidats présentant l'examen pour la 1 <sup>ère</sup> fois	56	17	39
Candidats présentant l'examen pour la 2 <sup>ème</sup> fois	31	18	13
Candidats présentant l'examen pour la 3 <sup>ème</sup> fois	16	9	7
Candidats présentant l'examen pour la 4 <sup>ème</sup> fois	6	2	4
Candidats présentant l'examen pour la 5 <sup>ème</sup> fois	2	0	2
<b>Total</b>	<b>111</b>	<b>46</b>	<b>65</b>

### 5.11.2. Composition des jurys de l'examen d'aptitude

Conformément à l'article 33, § 2 de l'arrêté royal du 30 avril 2007 :

« § 2. Chaque chambre est composée de cinq membres, à savoir :

- a) un président, professeur de l'enseignement universitaire ou de l'enseignement supérieur de niveau universitaire, chargé de cours dans l'une des matières visées à l'article 13, § 2, n'exerçant pas la profession de réviseur d'entreprises;
- b) trois réviseurs d'entreprises ou réviseurs d'entreprises honoraires dont maximum un réviseur d'entreprises honoraire;
- c) une personne n'exerçant pas la profession de réviseur d'entreprises choisie en fonction de sa connaissance particulière de la vie économique et sociale. ».

Le Conseil de l'Institut adresse ses remerciements aux personnes qui ont accepté de siéger dans les jurys d'examen d'aptitude.

Les jurys se composent en 2007 de :

#### A. Les jurys d'expression néerlandaise

NL 1 : Messieurs K.M. VAN OOSTVELDT (2010), Président, S. RABAAY (2009), D.J. VAN CUTSEM (2008) et J. VANDERHOEGHT (2008), réviseurs d'entreprises.

Madame B. VAN DEN BOSSCHE, membre extérieur (2008).

NL 2 : Messieurs C. VAN DER ELST (2010), Président, J. DE BOM VAN DRIESSCHE (2010), L. VERRIJSEN (2008) et P. VAN STAAIJ (2009), réviseurs d'entreprises.

Monsieur R. VAN RIET, membre extérieur (2008).

NL 3 : Madame M. WILLEKENS (2009), Présidente, Messieurs J. BRANSON (2010), R. VAN ASBROECK (2010) et L. HELLEBAUT (2008), réviseurs d'entreprises.

Monsieur F. VAN THILLO, membre extérieur (2008).

NL 4 : Messieurs H. BRAECKMANS (2009), Président, R. NECKEBROECK (2009), B. CALLENS (2010) et J. BOEYE (2010), réviseurs d'entreprises.

Monsieur P. VAN GEYT, membre extérieur (2010).

NL 5 : Messieurs C. REYNS (2009), Président, J. KESSELAERS (2008), L. TOELEN (2009) et P. VAN IMPE (2009), réviseurs d'entreprises.

Madame A. JACOBS, membre extérieur (2010).

## B. Les jurys d'expression française

FR 1 : Messieurs P.-A. FORIERS (2009), Président, J. LENOIR (2009), E. MATHAY (2008) et D.J. VAN CUTSEM (2009), réviseurs d'entreprises.

Monsieur J.-L. STRUYF, membre extérieur (2008).

FR 2 : Monsieur M. MASSART (2008), Président, Madame Ch. BOLLEN (2009), Messieurs G. HEPNER (2010) et D. LEBOUTTE (2010), réviseurs d'entreprises.

Monsieur M. VENTURI, membre extérieur (2008).

FR 3 : Monsieur Y. DE CORDT (2010), Président, Madame V. MARICQ (2010), Messieurs M. GRIGNARD (2008) et M. VAN DOREN (2009), réviseurs d'entreprises.

Monsieur M. FLAGOTHIER, membre extérieur (2008).

FR 4 : Monsieur O. CAPRASSE (2009), Président, Madame P. TYTGAT (2009), Messieurs M. DENAYER (2009) et J. TISON (2009), réviseurs d'entreprises.

Madame C. DENDAUV, membre extérieur (2008).

## C. Membres suppléants réviseurs d'entreprises

Messieurs L. DE PUYSELEYR, Ph. MAYAERT, D. SMETS, H. VAN PASSEL, G. BATS, J. BEDDEGENOODTS, L. DE KEULENAER, J. DE LANDSHEER, P. DE WEEERDT, F. DEGEEST, L. DELTOUR, Ph. DESOMBERE, L. DISCRY, G. HOF, A. HUBERT, B. MEYNENDONCKX, Ph. DE MEYER, G. DE VOOGHT, D. ROUX, P. VAN CAUTER, H. J. VAN IMPE, L. VAN STEENBERGE, M. VAN STEENVOORT, R. VANDER STICHELE, D. VERMUSSCHE, H. WILMOTS, B. VAN USSEL, H. VAN DONINK, F. DE CLERQ, W. BLOMME, L. VAN COPPENOLLE, B. DE MEULEMEESTER, H. EVERAERTS, L. BOXUS, A. KILESE, H. FRONVILLE, D. KROES, R. VERMOESEN, Ph. BARTHÉLEMY, P.-H. BONNEFOY-CUDRAZ, B. DE GRAND RY, G. DELVAUX, P. DEPRAETERE, A. PALM, R. PEIRCE, Ph. PIRE, B. VAN ROOST, J. VANDERNOOT, M. TEFNIN et Mesdames S. BRABANTS, I. BOETS et E. PAUWEN, réviseurs d'entreprises.

## D. Membres suppléants représentant le monde économique et social

Mesdames A. VAN DEN RIJSE, V. VAN UYTVEN, G. VANPEBORGH et Messieurs J. RIGO, D. VAN DAELE et M. VERBRUGGEN, membres extérieurs.

## E. Présidents suppléants (chargés de cours universitaires)

Madame K. CERRADA et Messieurs W. AERTS, M.J. DE SAMBLANX, H. OLIVIER, M. RENOUPREZ et K. VAN HULLE.

### 5.11.3. Modalités de présentation de l'épreuve écrite

Depuis 2005, la Commission du stage a souhaité que l'outil informatique soit utilisé dans le cadre de la partie écrite de l'examen d'aptitude. Les candidats sont invités à compléter leur examen sur un ordinateur mis à leur disposition. Cette mesure permet une analyse et un traitement plus efficace des copies d'examens d'une part par les jurys et d'autre part par l'Institut.

### 5.11.4. Soirée d'information relative à l'examen d'aptitude

Une soirée d'information à l'examen d'aptitude a été organisée le mardi 13 février 2007.

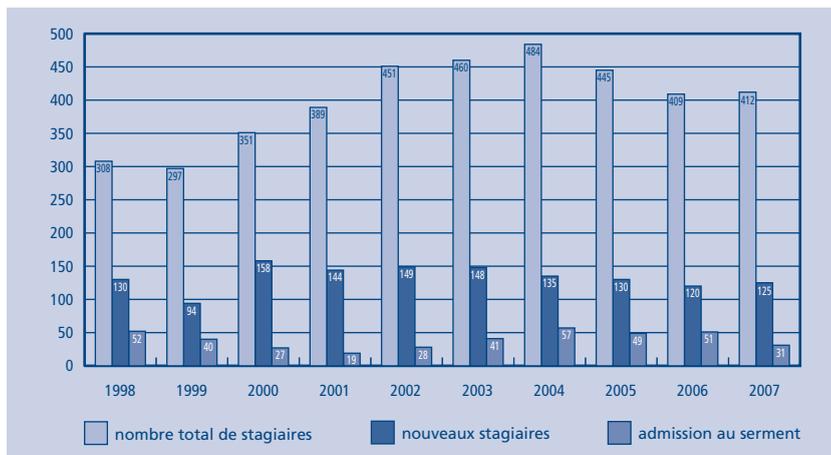
Les stagiaires délibérés pour présenter l'examen d'aptitude ont eu à cette occasion l'opportunité de rencontrer de jeunes réviseurs d'entreprises.

Messieurs Gonzague LEPINE et Philippe VENKEN leur ont fait partager leur expérience de l'examen d'aptitude.

## 5.12. Evolution du nombre des stagiaires en 2007

	2005	2006	2007
Nombre de stagiaires en début d'exercice	484	445	409
Nouveaux stagiaires (+)	+130	+120	125
Reprises de stage (+)/suspensions (-)	-115	-143	-87
Admissions au serment (-)	-49	-51	-31
Démissions (-)	-5	-2	-4
Nombre de stagiaires en fin d'exercice	445	409	412

Le détail des mouvements se retrouve dans le chapitre accès à la profession.



Des statistiques complémentaires sont prévues *infra*, § 9.1.3.

L'Institut s'inquiète de la réduction du nombre de nouveaux stagiaires et souligne la difficulté d'attirer des jeunes vers la profession. Le nombre de prestations de serment est relativement peu élevé au regard de la population globale de stagiaires.

## 5.13. Accès à la profession des personnes physiques

### 5.13.1. Remarques préalables

Les informations chiffrées communiquées ci-après peuvent concerner des dossiers introduits lors d'une année civile mais dont les candidats ont présenté les examens lors d'une autre année civile.

Des différences peuvent apparaître entre certaines données chiffrées. Ces différences s'expliquent par des examens d'aptitude présentés au cours d'une année civile et des décisions d'admission au serment prises l'année civile suivante.

### 5.13.2. Admission au serment des stagiaires

En 2007, 31 candidats ont achevé leur stage. Le Conseil de l'Institut, sur proposition de la Commission du stage, a admis ces candidats à prêter serment.

### 5.13.3. Passerelles

En vertu de l'accord du 30 mars 1998 entre l'IRE et l'IEC en matière de passerelles, plusieurs candidats ont présenté leur dossier afin de bénéficier de cette procédure entre les deux Instituts.

Cet accord a été abrogé à dater du 31 août 2007, date d'entrée en vigueur de l'arrêté royal du 30 avril 2007. Les données reprises ci-après ne concernent dès lors qu'une partie de l'année 2007.

#### A. Passerelles de l'IEC vers l'IRE

- a. En 2007, l'Institut n'a pas reçu de dossiers d'experts-comptables.

L'accord passerelle prévoit que les candidats sont invités à présenter un examen devant un jury composé de réviseurs d'entreprises et d'un membre de l'IEC.

Le jury francophone est composé de Messieurs H. FRONVILLE, Président (Président suppléant : M. DE WOLF), F. FANK, Ph. GIGOT, V. ETIENNE, R. VERMOESEN (membres suppléants : M. DELBROUCK, M. GRIGNARD, E. MATHAY), réviseurs d'entreprises et M. CLAES, membre extérieur (membre extérieur suppléant : R. KROCKAERT).

Le jury néerlandophone est composé de Monsieur B. CALLENS, Président (Président suppléant : Ph. MAEYAERT), Madame M. HOSTE, Messieurs L. OSTYN, J. VANDERHOEGHT (membres suppléants: P.P. BERGER, L. DE PUYSELEYR, H. EVERAERTS, D. SMETS, R. VAN ASBROECK, H. VAN PASSEL, P. VALCKX et K. VANDELANOTTE), réviseurs d'entreprises et A. BERT, membre extérieur.

Un candidat a présenté l'examen dans le courant de l'année 2007.

Le Conseil de l'Institut précise que les candidats disposent au maximum de trois possibilités pour présenter l'examen.

- b. Un stagiaire de l'IEC, remplissant les conditions de diplôme, n'a souhaité, conformément à l'article 2.1. de l'accord passerelle, bénéficier de la procédure de passerelle entre l'IEC et l'IRE.

## B. Passerelles de l'IRE vers l'IEC

- a. En 2007, le Conseil de l'Institut a analysé le dossier de six réviseurs d'entreprises souhaitant poser leur candidature auprès de l'IEC. Six dossiers ont ensuite été transmis à l'IEC pour complément d'analyse.

Le Conseil de l'Institut rappelle que ne sont analysés que les dossiers de personnes ayant la qualité de réviseur d'entreprises au moment de l'introduction du dossier.

- b. Quatre stagiaires-réviseurs d'entreprises en exercice ont souhaité bénéficier, conformément à l'article 2.1. de l'accord passerelle, de la procédure de passerelle entre l'IRE et l'IEC.

Les dossiers ont été transmis à l'IEC avec un avis favorable.

### 5.13.4. Reconnaissance mutuelle des professionnels à l'étranger

Au cours de l'année écoulée, aucun nouveau candidat titulaire d'un titre équivalent à celui de réviseur d'entreprises à l'étranger n'a présenté l'épreuve prévue à l'article 37 de l'arrêté royal relatif à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises.

Le Conseil de l'Institut précise que les candidats disposent au maximum de trois possibilités pour présenter l'examen.

### 5.13.5. Réadmission au serment

Deux réviseurs d'entreprises ayant démissionné depuis moins de cinq ans ont souhaité être réinscrit au registre public, en vertu de l'article 18 de l'arrêté royal du 30 avril 2007 relatif à l'agrément des réviseurs d'entreprises et au registre public.

Un réviseur d'entreprises ayant démissionné depuis plus de cinq ans a souhaité être réinscrit au registre public.

Le Conseil de l'Institut rappelle que seuls sont analysés les dossiers de réadmission au serment de personnes remplissant les conditions visées à l'article 18 de l'arrêté royal relatif à l'agrément des réviseurs d'entreprises au moment de l'introduction de la demande. Le fait pour le candidat d'être dans les liens d'un contrat d'emploi dans une entité autre qu'un cabinet de révision ne permet pas au Conseil de l'Institut d'admettre cette personne au serment. L'admission au serment ne pourra être décidée qu'à partir du moment où cette incompatibilité n'existe plus.

V

## 5.14. Décisions de jurisprudence de la Commission du stage

### 5.14.1. Journal de stage : diversification des prestations

Chaque stagiaire veillera à effectuer sur l'ensemble de la durée de son stage 600 heures de missions commerciales ou industrielles et 100 heures de missions spéciales.

### 5.14.2. Changement de maître de stage

Lorsqu'un changement de maître de stage est sollicité, le candidat adressera, outre de nouvelles conventions de stage et un lettre d'engagement de son maître de stage, une copie de son contrat d'emploi ou de sa convention de prestation d'indépendant.

## 5.15. Remerciements

Le Conseil de l'Institut adresse ses vifs remerciements aux personnes qui ont accepté de collaborer à la préparation des examens ainsi qu'à leur correction et à la présentation des séminaires de stage.

La préparation et la correction des épreuves sont confiées à des professeurs ou chargés de cours de l'enseignement universitaire ou de l'enseignement supérieur de niveau universitaire.

### 5.15.1. Examen d'admission au stage

- *Comptabilité générale* :  
Messieurs les Professeurs J. ANTOINE et Ch. LEFEBVRE
- *Analyse de bilans* :  
Messieurs les Professeurs J. M. BERWART et Ch. LEFEBVRE
- *Comptabilité analytique* :  
Madame A. VANSTRAELEN et Monsieur D. HELBOIS, Professeurs
- *Droit des sociétés* :  
Messieurs les Professeurs H. OLIVIER et F. HELLEMANS
- *Droit fiscal* :  
Monsieur le Professeur P. MINNE
- *Droit civil* :  
Messieurs les Professeurs H. OLIVIER et F. HELLEMANS
- *Droit commercial* :  
Messieurs les Professeurs H. OLIVIER et F. HELLEMANS
- *Droit social* :  
Madame V. PERTRY, Professeur
- *Informatique* :  
Messieurs les Professeurs L. GOLVERS et R. PAEMELEIRE
- *Economie d'entreprise, économie politique et économie financière* :  
Messieurs les Professeurs Ch. VAN WYMEERSCH et L. KEULENEER
- *Mathématique et Statistique* :  
Monsieur le Professeur D. JUSTENS
- *Gestion financière* :  
Messieurs les Professeurs Ch. VAN WYMEERSCH et L. KEULENEER
- *Contrôle externe* :  
Madame C. DENDAUW et Monsieur I. DE BEELDE, Professeurs
- *Consolidation* :  
Messieurs A. VAN BAVEL et K.M. VAN OOSTVELDT, Professeurs
- *Contrôle interne* :  
Messieurs P. DEPRAETERE et I. DE BEELDE, Professeurs
- *Droit comptable* :  
Messieurs les Professeurs H. OLIVIER et K. VAN HULLE
- *Déontologie* :  
Madame D. HERMANS et Monsieur M.J. DE SAMBLANX, Professeurs.



### 5.15.2. Séminaire « Matières de base approfondies »

Les séminaires d'approfondissement en droit comptable, techniques comptables, consolidation, droit des sociétés et analyse financière ont été proposés dans le courant des mois de mai et juin 2007. Ceux-ci ont pour but d'offrir aux intéressés de compléter leurs travaux personnels et de discuter, dans ces domaines d'une importance particulière, avec des spécialistes ainsi que de procéder à une analyse encadrée de cas pratiques.

- *Droit comptable* :  
Messieurs P. VERSCHULDEN et J.-L. SERVAIS
- *Techniques comptables* :  
Madame S. PODEVIJN et Monsieur M. VAN DOREN
- *Consolidation* :  
Messieurs A. VAN BAVEL et E. SEEUWS
- *Droit des sociétés* :  
Messieurs les Professeurs H. OLIVIER et J.-Ph. BONTE
- *Analyse financière* :  
Monsieur D. SMETS.

### 5.15.3. Séminaire « Contrôle »

Le séminaire relatif aux techniques de contrôle qui s'est déroulé aux mois de mai et juin 2007 se décline autour de trois thèmes suivants:

- *Contrôle externe* :  
Messieurs H. HERIJGERS et J.-L. SERVAIS
- *Contrôle interne* :  
Madame Ch. WEYMEERSCH et Monsieur A. WILIAUME
- *Contrôle externe des comptes consolidés* :  
Messieurs P.-H. BONNEFOY-CUDRAZ et F. DE CLERCQ.

### 5.15.4. Séminaire « La profession »

Le séminaire « La profession » porte essentiellement sur une analyse plus approfondie des missions particulières du réviseur d'entreprises, de la mission à l'égard du conseil d'entreprise et de la rédaction du rapport de révision. Il aborde aussi une série de problèmes devant permettre aux stagiaires de mettre leurs connaissances à jour dans des domaines intéressant directement le réviseur d'entreprises.

Ce séminaire organisé aux mois de mai et juin 2007 s'est décliné autour des trois sujets suivants :

- *Le rapport de révision* :  
Messieurs B. WETS et H. SALAETS
- *Les missions spéciales* :  
Messieurs M. TEFNIN et G. BATS
- *Les conseils d'entreprise* :  
Messieurs L. VAN HOYWEGHEN et L. WEERTS.

#### 5.15.5. Séminaire « *Special topics* »

Deux journées d'études supplémentaires ont été proposées aux stagiaires :

- l'une sur la déontologie (organisée le vendredi 8 juin 2007). Ce séminaire a été animé par Madame D. HERMANS et Monsieur M.J. DE SAMBLANX ;
- l'autre sur les *International Financial Reporting Standards* (organisée le jeudi 31 mai 2007). Cette journée d'études a été animée en anglais par Mesdames C. AMEYE et C. CAULLIEZ.

#### 5.16. Discipline

La Commission du stage a prononcé courant 2007 des décisions disciplinaires à l'encontre de trois stagiaires convoqués en instance disciplinaire en 2007. Les peines disciplinaires suivantes ont été prononcées : un avertissement et deux décisions de suspension du stage.

Conformément à l'article 76, § 2 de la loi du 22 juillet 1953, les maîtres de stage ont eu la faculté d'être entendus par la Commission du stage.



Chapitre VI

COMMISSION  
CONTROLE DE QUALITE



## 6.1. Composition

### Jusqu'au 30 août 2007

<i>Président :</i>	M. R. VERMOESEN
<i>Vice-Président :</i>	M. B. DE GRAND RY
<i>Membres :</i>	Mmes P. TYTGAT et M.-Ch. DEBROUX-LEDDET, MM. P.P. BERGER, A. DE CLERCQ, J. DE LUYCK, P. DEMEESTER, M. LUYTEN, E. MATHAY, L. VAN COUTER et J. VANDERHOEGHT
<i>Secrétariat :</i>	Mmes I. MEUNIER et J. BOGDAN et M. W. DE BRABANDERE

### Depuis le 31 août 2007

<i>Président :</i>	M. R. VERMOESEN
<i>Président suppléant :</i>	M. L. ACKE
<i>Membres effectifs :</i>	Mme P. TYTGAT, MM. B. DE GRAND RY, J. DE LUYCK, P. DEMEESTER, L. VAN COUTER et J. VANDERHOEGHT
<i>Membres suppléants :</i>	MM. V. ETIENNE, A. DE CLERCQ, M. LUYTEN et T. WILLEMSE
<i>Secrétariat :</i>	Mmes I. MEUNIER, J. BOGDAN et M. LORGE (depuis le 17 septembre 2007) et M. W. DE BRABANDERE

VI

## 6.2. Cadre légal

Préalablement à la transposition de la Directive audit en droit belge, le contrôle de qualité s'inscrivait dans la mission de surveillance du Conseil de l'Institut qui avait délégué une partie de ses pouvoirs à la Commission Contrôle de qualité<sup>(1)</sup>.

Depuis le 31 août 2007, date de l'entrée en vigueur des articles 8 et suivants de l'arrêté royal du 26 avril 2007 organisant la surveillance et le contrôle de qualité et portant règlement de discipline des réviseurs d'entreprises, pris en exécution de l'article 33 de la loi coordonnée du

---

(1) Délégation de pouvoir du Conseil de l'Institut à la Commission Contrôle de qualité du 8 novembre 2002, IRE, *Rapp. annuel*, 2002, p. 326-329 ; IRE, *Vademecum*, Tôme I, 2005, p. 205-209.

22 juillet 1953, la Commission Contrôle de qualité dispose d'un statut légal propre et d'une plus large autonomie par rapport au Conseil de l'Institut.

La Commission Contrôle de qualité est composée de maximum 12 membres ayant la qualité de réviseur d'entreprises. Il peut être nommé autant de membres suppléants que de membres effectifs. La Commission agit au nom et pour le compte du Conseil de l'Institut et sans préjudice des compétences de la Chambre de renvoi et de mise en état (*cf. supra*, § 1.1.2.,P.). La Commission Contrôle de qualité est chargée de l'organisation du contrôle de qualité et de la vérification du respect des normes en la matière.

Les dernières normes relatives au contrôle de qualité ont été adoptées par le Conseil de l'Institut le 8 novembre 2002<sup>(1)</sup>, après avis<sup>(2)</sup> favorable du Conseil supérieur des Professions économiques (CSPE). Ces normes sont d'application depuis l'exercice 2003.

Le Conseil de l'Institut a entamé en 2007 l'actualisation des normes relatives au contrôle de qualité. Le projet de ces nouvelles normes sera soumis début 2008 pour approbation au CSPE et au Ministre ayant l'Economie dans ses attributions.

### 6.3. Méthode de travail de la Commission Contrôle de qualité

La Commission Contrôle de qualité est composée depuis le 31 août 2007 de huit membres effectifs et de quatre membres suppléants, tous réviseurs d'entreprises, nommés par le Conseil de l'Institut.

La Commission Contrôle de qualité se réunit au minimum dix journées complètes par an au siège de l'Institut. En cas de nécessité, elle peut décider de tenir des réunions supplémentaires. La Commission peut également organiser une ou plusieurs réunions stratégiques ayant pour objet de développer des projets destinés à l'amélioration du contrôle et de la qualité de la profession de réviseur d'entreprises.

---

(1) IRE, *Vademecum*, 2002, p. 437-444.

(2) Avis du CSPE du 17 mai 2002, disponible sur le site internet : [www.cspe-hreb.be](http://www.cspe-hreb.be).

En principe, sans préjudice de la possibilité d'organiser des convocations à d'autres dates, la matinée de chaque réunion est généralement consacrée à l'examen des dossiers et aux convocations tandis que l'après-midi est consacré aux débats en commission.

### 6.3.1. Programme annuel de contrôle

Sur base des normes actuelles relatives au contrôle de qualité, la Commission Contrôle de qualité soumet au Conseil de l'Institut la liste des réviseurs d'entreprises à contrôler pour l'année en cours, avant le 31 mars de chaque année et désigne, pour chaque contrôle à diligenter, une liste de trois inspecteurs (contrôleurs). En 2007, seuls des réviseurs d'entreprises sont intervenus en qualité d'inspecteur. A partir de 2008, la liste annuelle des contrôles à diligenter devra être approuvée par la Chambre de renvoi et de mise en état. Par ailleurs, des personnes externes à la profession (dont d'anciens réviseurs d'entreprises) pourront être désignées comme inspecteurs.

VI

#### A. Liste des réviseurs d'entreprises à contrôler

La liste des réviseurs d'entreprises à contrôler est établie en début d'année par la Commission Contrôle de qualité sur base de l'échéancier en vigueur et des décisions de contrôle rapproché prises par le Conseil de l'Institut (*cf. infra*, §§ 6.3.6., G. et 6.7.).

Tenant compte de la complexité croissante de certaines structures professionnelles et de la nécessité de maintenir une homogénéité objective dans la sélection annuelle, il n'est pas tenu compte, dans la composition de la liste des réviseurs d'entreprises à contrôler, des liens de collaboration existant entre les cabinets de révision<sup>(1)</sup> sauf s'il s'agit de liens exclusifs de collaboration. Lorsque certains réviseurs d'entreprises personnes physiques exercent leur profession au sein de cabinets de révision sans pour autant avoir conclu un accord de collaboration exclusive, la Commission Contrôle de qualité demande aux intéressés de lui transmettre une déclaration dans

---

(1) Ces liens de collaboration sont repris dans l'information annuelle (tableau C) et dans le tableau des relations interprofessionnelles du réviseur d'entreprises dans le cadre de l'indépendance (*cf. Circulaire D.014/05* du 19 décembre 2005).

laquelle ceux-ci certifient ne pas avoir signé à titre personnel de mandats ni de missions légales pendant les cinq dernières années. Sur base de cette déclaration, la Commission décide, au cas par cas, si un contrôle de qualité doit être mis en œuvre au niveau de la personne physique concernée (en sus du contrôle exercé au niveau du cabinet de révision) ou non.

La Commission Contrôle de qualité a constaté que des contrôles de qualité en cours doivent parfois être interrompus à la suite soit d'une démission soit d'une omission temporaire. Dans ces cas, le Conseil de l'Institut part du principe qu'en cas de réinscription ultérieure en qualité de réviseur d'entreprises, le réviseur sera soumis à un contrôle de qualité dans les trois ans de la reprise effective de son activité révisorale.

## B. Liste des inspecteurs

Sur base des normes actuelles relatives au contrôle de qualité, les réviseurs d'entreprises à contrôler, repris sur la liste approuvée par le Conseil de l'Institut, doivent effectuer leur choix parmi trois inspecteurs proposés dans le respect des principes d'indépendance par rapport au réviseur d'entreprises contrôlé.

En l'absence de choix communiqué par le réviseur d'entreprises contrôlé à l'Institut dans les 30 jours, le Conseil de l'Institut procède d'initiative au choix de l'inspecteur.

La Commission Contrôle de qualité dispose d'une liste actualisée de 78 candidats inspecteurs expérimentés, tous réviseur d'entreprises actif, dont 56 ont effectivement été appelés à diligenter des contrôles en 2007.

La Commission Contrôle de qualité reste attentive à disposer, parmi les contrôleurs, de réviseurs d'entreprises disposant d'un agrément dans des secteurs spécifiques (banques, assurances et mutualités), en vue de disposer des compétences nécessaires à la revue de dossiers de contrôle d'entreprises appartenant à ces secteurs.

### 6.3.2. Session de formation

La Commission Contrôle de qualité invite annuellement les inspecteurs à une session de formation, dont l'objectif principal consiste à exposer,

de manière détaillée, les principes et procédures à respecter dans l'accomplissement des contrôles (cf. Normes relatives au contrôle de qualité).

Lors de la session de formation, organisée cette année le 8 juin 2007, la Commission a passé en revue les nouvelles Normes générales de révision du 15 décembre 2006, ainsi que les nouvelles normes de révision relatives aux déclarations de la direction et au contrôle du rapport de gestion sur les comptes annuels (ou consolidés), le nouveau tableau des relations interprofessionnelles, la version actualisée des guides de contrôle, ainsi que les guides de contrôle de qualité spécifiques aux établissements de crédit, aux sociétés d'assurances, aux fondations et associations et aux mutualités. La Commission Contrôle de qualité a également passé en revue la procédure complète à respecter en vue de réaliser un contrôle de qualité (en une ou en deux phases).

### 6.3.3. Rapport standard<sup>(1)</sup>

Depuis 2006, la Commission Contrôle de qualité a décidé de standardiser les rapports émis par les inspecteurs à l'issue des contrôles de qualité dont ils ont été chargés auprès de réviseurs d'entreprises.

La standardisation a permis aux inspecteurs de se concentrer sur l'analyse factuelle de l'organisation du cabinet de révision contrôlé et de l'exécution des missions conformément à la loi et aux normes. Elle vise à éviter que le rapport ne contienne des appréciations de nature subjective et/ou des affirmations susceptibles d'être interprétées – à tort – comme représentant les conclusions définitives du contrôle. Au contraire, le rapport rédigé par l'inspecteur doit être conçu comme un outil d'analyse le plus pertinent et objectif possible devant permettre à la Commission Contrôle de qualité de tirer les conclusions finales du contrôle à proposer au Conseil de l'Institut ; conclusions qui sont depuis le 31 août 2007 soumises pour approbation à la Chambre de renvoi et de mise en état (cf. *infra*, § 6.4.).

### 6.3.4. Communication aux inspecteurs

La Commission est d'avis que la communication de certaines informations pertinentes aux inspecteurs, préalablement à leur intervention, permet

---

(1) IRE, *Rapp. annuel*, 2006, p. 204-205.

d'améliorer l'efficacité et la cohérence des contrôles de qualité. Ainsi, les services de l'Institut communiquent aux contrôleurs une copie de la liste des mandats transmise par le réviseur d'entreprises contrôlé à l'Institut, une copie du rapport final du contrôleur relatif au contrôle de qualité précédent (accompagné des éventuels commentaires du réviseur d'entreprises contrôlé) ainsi que la lettre du Président clôturant le contrôle avec, le cas échéant, les raisons ayant motivé l'organisation d'un contrôle de qualité intermédiaire (« contrôle rapproché »).

### 6.3.5. Revue préalable des rapports par les services de l'Institut (« *screening* »)

Les services de l'Institut procèdent à une revue des rapports finaux transmis par les inspecteurs, tant sur la forme et l'exhaustivité des documents que sur leur contenu. Celle-ci a lieu préalablement à l'examen des rapports en Commission.

Cet examen vise essentiellement à assurer :

- a) le respect des procédures de contrôle conformément aux Normes générales de révision (*timing* du contrôle, vérification du rapport standard et approbation de celui-ci – ou, le cas échéant, communication des remarques – par le réviseur d'entreprises contrôlé, etc.) ;
- b) la pertinence et la cohérence des points repris dans le rapport final standard qui doivent ressortir directement des travaux détaillés repris dans les guides de contrôle ;
- c) la conformité du rapport final aux normes<sup>(1)</sup>, en particulier pour ce qui concerne le caractère exhaustif de son contenu ;
- d) l'exhaustivité des documents annexes requis (tableau des relations interprofessionnelles, comptes annuels, rapport de gestion et rapport de commissaire de la ou des société(s) contrôlée(s), etc.) ;
- e) le traitement prioritaire en Commission des dossiers délicats dont l'issue peut s'avérer complexe.

---

(1) Normes relatives au contrôle de qualité, paragraphe 9.1. a) à g).

Au besoin, les services de l'Institut prennent contact avec l'inspecteur en vue de remédier aux lacunes soulevées lors de cet examen préliminaire.

### 6.3.6. Examen des rapports en Commission

#### A. Désignation d'un rapporteur

Après revue préalable par les services de l'Institut, les rapports finaux standards sont examinés en Commission, en même temps que les documents de travail de l'inspecteur et les guides de contrôle complétés. L'examen détaillé est effectué par un ou plusieurs rapporteur(s) (en tenant compte des critères d'indépendance stricts par rapport au réviseur d'entreprises contrôlé), membre(s) de la Commission Contrôle de qualité, qui dispose(nt) en outre de la liste des mandats et de l'information annuelle la plus récente du réviseur d'entreprises contrôlé, du rapport final du contrôle de qualité précédent et de la lettre du Président ayant clôturé ce contrôle de qualité. Il appartient au(x) rapporteur(s) désigné(s) de communiquer à la Commission Contrôle de qualité un éventuel conflit d'intérêts avec le réviseur d'entreprises contrôlé.

Les dossiers sont préparés par les rapporteurs puis présentés en séance plénière. Les rapporteurs peuvent poser tous les actes utiles à une bonne instruction du dossier.

Les membres de la Commission Contrôle de qualité sont tenus à l'application du secret professionnel et du secret de l'instruction à l'égard des faits dont ils prennent connaissance dans le cadre des activités de la Commission Contrôle de qualité.

#### B. Débat en Commission

Après avoir clôturé son examen, le rapporteur présente ses constatations, lesquelles sont débattues en séance plénière de la Commission Contrôle de qualité.

#### C. Pouvoirs d'enquête

Sauf exceptions prévues par la loi et sans préjudice des compétences de la Chambre de renvoi et de mise en état, la Commission Contrôle de qualité

possède les pouvoirs d'enquête les plus étendus en vue de remplir sa mission.

La Commission peut utiliser, dans le cadre de ses activités, toutes les informations disponibles à l'Institut relatives aux obligations légales et réglementaires que le réviseur d'entreprises est tenu de respecter.

En outre, le pouvoir d'investigation de la Commission s'étend à tous les domaines professionnels pour lesquels le réviseur d'entreprises fait usage de son titre légal protégé ou est censé en avoir fait usage.

Si elle l'estime opportun, la Commission peut adresser des questions complémentaires soit au réviseur d'entreprises contrôlé, soit à l'inspecteur désigné.

Si elle l'estime opportun, la Commission peut entendre le réviseur d'entreprises contrôlé et/ou l'inspecteur désigné. La Commission peut également effectuer une visite sur place au cabinet du réviseur d'entreprises contrôlé.

VI

#### D. Invitations

La Commission Contrôle de qualité peut décider d'inviter soit le réviseur d'entreprises contrôlé, soit l'inspecteur, afin de les entendre. Dans le courant de l'année 2007, la Commission a entendu 45 réviseurs d'entreprises contrôlés et deux inspecteurs. Le réviseur d'entreprises contrôlé et/ou l'inspecteur désigné sont avertis au moins 15 jours avant la date de l'entretien. Conformément à l'article 12, § 4 de l'arrêté royal du 26 avril 2007 organisant la surveillance et le contrôle de qualité et portant règlement de discipline des réviseurs d'entreprises, les réviseurs d'entreprises convoqués doivent comparaître en personne et ne peuvent se faire assister ou représenter.

Lorsqu'un réviseur d'entreprises est invité à comparaître, une copie de l'invitation est, le cas échéant, envoyée au cabinet de révision du réviseur d'entreprises personne physique. L'organe de gestion du cabinet de révision peut alors déléguer un second réviseur d'entreprises personne physique à l'audition. Cette procédure n'est pas applicable lorsque le cabinet de révision est invité à comparaître personnellement.

Les rencontres organisées avec le réviseur d'entreprises contrôlé visent essentiellement à recueillir soit des informations complémentaires, soit leur réaction face à certains dysfonctionnements, plus ou moins importants, relevés par l'inspecteur, sans que ceux-ci aient suscité de réaction de la part du réviseur d'entreprises contrôlé ou une réaction manquant de précision. A cet égard, la Commission Contrôle de qualité constate malheureusement que de nombreux réviseurs d'entreprises contrôlés n'utilisent pas le droit de réponse qui leur est pourtant réservé par les normes<sup>(1)</sup>. Dans ce dernier cas, l'audition du réviseur d'entreprises s'avère indispensable à la clôture définitive du dossier.

Les entretiens organisés avec les inspecteurs visent également à confirmer la bonne compréhension des constatations faites lors du contrôle, lorsque par exemple la rédaction du rapport est susceptible d'engendrer des erreurs d'interprétation ou lorsque des contradictions ont été identifiées entre le contenu du rapport final et celui des guides de contrôle et des documents de travail.

Un compte-rendu de l'entretien sera transmis au réviseur d'entreprises concerné. Ce dernier dispose d'un délai de 15 jours pour formuler ses remarques éventuelles par écrit et/ou signer le document « pour accord ».

Sur la base du compte-rendu de la délégation ayant entendu le réviseur d'entreprises, le dossier fait ensuite l'objet d'un second examen en Commission.

Si le réviseur d'entreprises ne comparait pas à la date fixée, la procédure peut être poursuivie par la Commission Contrôle de qualité.

### E. Visites sur place

Dans des cas exceptionnels, la Commission Contrôle de qualité peut décider d'organiser une visite sur place chez le réviseur d'entreprises contrôlé. Celle-ci est généralement diligentée par deux membres de la Commission et un représentant de l'Institut.

---

(1) Normes relatives au contrôle de qualité, paragraphe 9.5.b.

Dans le courant de l'année 2007, une visite sur place a été organisée auprès d'un réviseur d'entreprises contrôlé.

La procédure à suivre pour les visites sur place est la même que celle mise en œuvre pour les invitations (*cf. supra*, § 6.3.6.,D.).

## F. Conclusion et communication au Conseil de l'Institut

La Commission Contrôle de qualité ne peut valablement délibérer hors la présence d'au moins la moitié de ses membres. Les membres de la Commission 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, dans l'ordre de leur ancienneté au registre public, pour le traitement des dossiers en question.

VI

Les décisions de la Commission Contrôle de qualité sont prises en séance plénière, à la majorité des voix. En cas de partage des voix, la voix du Président est décisive. Les rapporteurs qui ont été désignés ne peuvent participer à la proposition de décision de la Commission Contrôle de qualité.

Les décisions relatives à chaque contrôle de qualité sont communiquées par le Président de la Commission lors de la prochaine réunion du Conseil de l'Institut.

Depuis le 31 août 2007, les décisions du Conseil de l'Institut sont ensuite transmises pour approbation à la Chambre de renvoi et de mise en état (*cf. infra*, § 6.4.).

## G. Communication par l'Institut des conclusions du contrôle de qualité

Sur la base des propositions présentées par la Commission Contrôle de qualité, le Conseil de l'Institut prend une décision définitive quant à la suite à réserver à chaque contrôle individuel. Depuis le 31 août 2007, cette décision doit être approuvée par la Chambre de renvoi et de mise en état, avant de pouvoir être communiquée aux réviseurs d'entreprises contrôlés.

En fonction de la nature des constatations établies, les situations suivantes peuvent se présenter :

- a) en général, le contrôle de qualité se clôture par une lettre du Président de l'Institut confirmant les observations et les recommandations formulées par l'inspecteur ;
- b) lorsque des problèmes ne justifiant pas un renvoi disciplinaire ont été constatés, un contrôle de qualité intermédiaire<sup>(1)</sup> (« contrôle rapproché ») peut être organisé, c'est-à-dire en pratique, anticiper le calendrier du prochain contrôle. Il s'agit donc d'un nouveau contrôle complet au sens des normes en vigueur, qui ne se résume pas, pour l'inspecteur, à simplement s'assurer que le réviseur d'entreprises contrôlé a effectivement mis en place les procédures visant à remédier aux manquements constatés lors du précédent contrôle de qualité, mais qui consiste à procéder à un nouveau contrôle complet. Dans le cas des cabinets de révision, le contrôle rapproché peut être global (cabinet dans son ensemble) ou partiel (un ou plusieurs réviseur(s) d'entreprises personne(s) physique(s)) lorsque les faiblesses constatées ne sont pas caractéristiques du cabinet de révision dans son ensemble ;
- c) lorsque des manquements ou dysfonctionnements graves sont constatés, la Commission Contrôle de qualité peut également – et ce après avoir entendu le réviseur d'entreprises – proposer au Conseil de l'Institut de saisir la Chambre de renvoi et de mise en état en vue d'un renvoi devant les instances disciplinaires. Dans ces cas, partant du principe qu'un renvoi disciplinaire ne peut en soi aider le réviseur d'entreprises concerné à améliorer ses procédures de travail, la décision s'accompagne de l'organisation d'un contrôle rapproché dans l'année ou la deuxième année suivant le contrôle ayant révélé des dysfonctionnements.

---

(1) L'assemblée générale du 30 avril 2004 a approuvé la décision du Conseil de l'Institut de soumettre les réviseurs d'entreprises au paiement de 500 EUR en vue d'assurer le bon déroulement de ce type de contrôles. L'assemblée générale du 27 avril 2007 a porté le montant de l'intervention à 1.000 EUR. L'exécution d'un simple contrôle de qualité individuel s'élève à 1.200 EUR et est totalement pris en charge par l'Institut.

#### 6.4. Communication avec la Chambre de renvoi et de mise en état, organe de supervision publique

La loi coordonnée de 1953 ne prévoit pas une procédure régissant la communication entre l'Institut et la Chambre de renvoi et de mise en état. Le Conseil de l'Institut a décidé que les contacts entre l'Institut et la Chambre de renvoi et de mise en état se feraient par écrit et toujours par l'intermédiaire du Conseil de l'Institut ou du Président.

A partir de 2008, la liste des contrôles de qualité à effectuer au cours de l'année à venir sera transmise annuellement par le Conseil de l'Institut à la Chambre de renvoi et de mise en état. Celle-ci peut enjoindre au Conseil de l'Institut de procéder à un contrôle de qualité rapproché à l'égard d'un réviseur d'entreprises non repris dans la liste susvisée.

Depuis le 31 août 2007, les conclusions des contrôles de qualité approuvées par le Conseil de l'Institut, autres que les propositions de renvoi vers la Commission de discipline, sont communiquées sur base trimestrielle à la Chambre de renvoi et de mise en état. Si celle-ci n'approuve pas les conclusions adoptées par le Conseil de l'Institut, elle lui renvoie les dossiers concernés au moyen d'une décision motivée. Ceci implique que le Conseil de l'Institut prenne une nouvelle décision qui ne doit pas nécessairement différer de la première, mais être différemment motivée.

Toujours depuis le 31 août 2007, lorsque la conclusion du contrôle de qualité consiste en un renvoi devant les instances disciplinaires, le Conseil de l'Institut soumet à la Chambre de renvoi et de mise en état, un rapport qui expose les faits reprochés au réviseur d'entreprises concerné avec référence aux dispositions légales, réglementaires ou disciplinaires applicables. En outre, le législateur permet désormais au Conseil de l'Institut, lorsqu'il l'estime utile, d'inclure dans le rapport une description des antécédents disciplinaires non effacés du réviseur d'entreprises concerné et même une proposition de sanction.

Avant de saisir la Commission de discipline, la Chambre de renvoi et de mise en état peut demander au Conseil de l'Institut de modifier le rapport initialement adressé afin que celui-ci soit entièrement conforme à sa décision.

## 6.5. Collaboration avec des organisations professionnelles étrangères

Comme indiqué dans le Rapport annuel 2006<sup>(1)</sup>, le Conseil de l'Institut est d'avis que les réviseurs d'entreprises qui exercent leurs activités à l'étranger et qui n'ont exercé aucun mandat en Belgique durant les cinq dernières années sont tenus de prouver qu'ils sont soumis à un contrôle de qualité d'application à l'étranger.

La Directive audit prévoit par ailleurs l'organisation d'une collaboration efficace avec les organisations professionnelles de l'Union européenne et de pays tiers. L'article 77 de la loi coordonnée de 1953 transpose cette disposition en droit belge et prévoit notamment que l'Institut collabore avec les autorités compétentes des Etats-membres de l'Union européenne pour s'acquitter de ses responsabilités. Ceci vaut également à l'égard des autorités compétentes d'un pays tiers avec lequel un accord international contenant une clause de réciprocité a été conclu.

VI

## 6.6. « Jurisprudence » du Conseil de l'Institut en matière de décision de renvoi disciplinaire et/ou de contrôle de qualité intermédiaire (dit « rapproché »)

Sous l'empire de l'ancienne loi du 22 juillet 1953, le Conseil de l'Institut était d'avis que lorsque des lacunes importantes étaient mises en évidence dans le cadre d'un contrôle de qualité, il pouvait être décidé de procéder à un contrôle de qualité rapproché afin de permettre aux réviseurs d'entreprises de s'amender. Néanmoins, dans les cas plus graves mettant en lumière des infractions importantes, la Commission estimait utile de maintenir la possibilité d'un renvoi disciplinaire immédiat sans attendre le résultat d'un contrôle de qualité rapproché<sup>(2)</sup>.

Le Conseil de l'Institut s'est interrogé en 2007 sur la question de savoir si tout renvoi disciplinaire trouvant son origine dans un contrôle de qualité problématique ne devrait pas nécessairement être précédé d'un contrôle rapproché.

---

(1) IRE, *Rapp. annuel*, 2006, p. 210-211.

(2) IRE, *Rapp. annuel*, 2006, p. 211-212.

La question trouve son origine dans l'interprétation du Conseil de l'Institut de l'article 14 de l'arrêté royal du 26 avril 2007 organisant la surveillance et le contrôle de qualité et portant règlement de discipline des réviseurs d'entreprises, selon laquelle un renvoi disciplinaire ne peut être envisagé qu'après avoir donné l'opportunité au réviseur d'entreprises concerné de donner suite aux recommandations formulées à la suite d'un premier contrôle. La vérification ne peut être effectuée qu'après la réalisation d'un contrôle de qualité rapproché.

Le Conseil de l'Institut a décidé que le réviseur d'entreprises concerné sera dorénavant soumis à un contrôle de qualité rapproché préalablement à une proposition de renvoi devant les instances disciplinaires.

## VI

### 6.7. Résultats

#### 6.7.1. Les résultats de 2007

La Commission Contrôle de qualité s'est réunie 12 fois en 2007.

150 contrôles de qualité ont été diligentés par des inspecteurs dans le courant de 2007.

Les contrôles de qualité traités par la Commission en 2007 ont conduit l'Institut à organiser un suivi approfondi dans 70 cas, à savoir :

	Avant 31/08	Depuis 31/08
Invitations devant la Commission		
– Réviseurs d'entreprises contrôlés	31	14
– Inspecteurs	2	0
Demande d'informations auprès du réviseur d'entreprises contrôlé	19	3
Visites sur place	0	1
Total	52	18

Un suivi spécifique administratif ou disciplinaire a été décidé dans 61 cas :

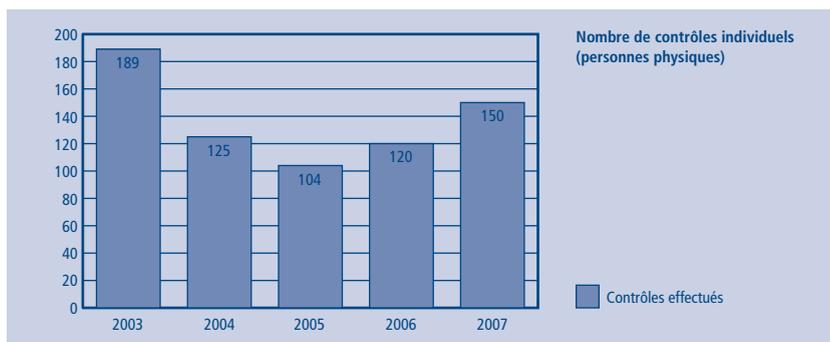
	Avant 31/08	Depuis 31/08
Décisions de contrôle rapproché	16	25
Injonction	1	1
Entretiens entre le réviseur d'entreprises contrôlé et le Président de l'Institut	5	0
Renvois disciplinaires	10	1
Rappels à l'ordre	NA	2
Total	32	29

Les décisions prises après le 31 août 2007 n'ont pas encore été approuvées par la Chambre de renvoi et de mise en état.

VI

### 6.7.2. Analyse des cinq dernières années

L'analyse du nombre des contrôles de qualité diligentés par des inspecteurs depuis 2003 montre l'évolution suivante :

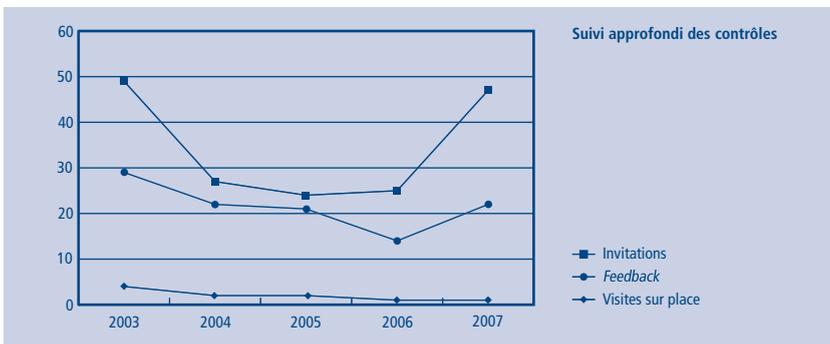


La diminution des contrôles de qualité individuels constatée en 2004 résulte de la mise en place des nouvelles normes relatives au contrôle de qualité approuvées en 2002. Les normes de 2002 ont introduit la possibilité de soumettre les cabinets de révision ayant au moins dix personnes pouvant les représenter à un contrôle détaillé portant sur leur organisation interne.

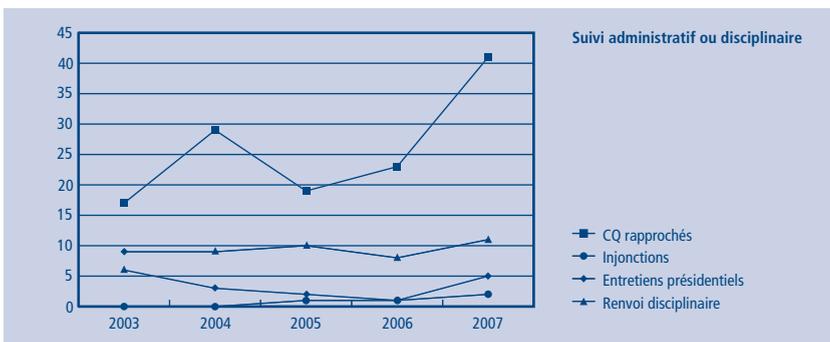
Simultanément à l'introduction de ces nouvelles exigences, le nombre de contrôles portant sur des dossiers individuels a diminué.

L'augmentation du nombre de contrôles de qualité en 2007 est principalement la conséquence de systématiser l'organisation de contrôles rapprochés lorsque des renvois disciplinaires sont décidés<sup>(1)</sup>.

Les contrôles de qualité traités par la Commission Contrôle de qualité depuis les cinq dernières années ont conduit l'Institut à organiser des suivis approfondis selon l'évolution suivante :



Les décisions de renvoi disciplinaire, de contrôle rapproché, d'entretien présidentiel et d'injonction ont suivi l'évolution suivante au cours des cinq dernières années<sup>(2)</sup> :



(1) IRE, *Rapp. annuel*, 2005, p. 187.

(2) Afin de conserver la comparabilité entre les statistiques, les décisions non (encore) approuvées par la Chambre de renvoi et de mise en état sont également reprises en 2007.

## 6.8. Principales constatations provenant des contrôles de qualité

Les principales lacunes mises en évidence par les contrôles de qualité ayant motivé un suivi spécifique (*cf. supra*, § 6.7.1.) concernent un ou plusieurs des points suivants :

- a) problème d'activité principale au sens de l'ancien article 3 de la loi du 22 juillet 1953 ;
- b) problème d'indépendance ;
- c) manque de suivi par les réviseurs d'entreprises personnes physiques des procédures de travail du cabinet auquel ils appartiennent ;
- d) identification insuffisante des administrateurs (législation anti-blanchiment) ;
- e) adaptation insuffisante du programme général de travail aux caractéristiques particulières de l'entité contrôlée ;
- f) analyse de risques insuffisante ou inexistante ;
- g) inexistence ou caractère perfectible de l'analyse du système de contrôle interne de l'entreprise contrôlée ;
- h) insuffisance du recours à des procédures de confirmations externes ;
- i) absence de formalisation et de documentation des procédures de contrôle mises en œuvre ;
- j) insuffisances dans les procédures de contrôle substantif ;
- k) recours non systématique à un système de référence adéquat des documents de travail (« *cross reference check* ») ;
- l) non-respect de certaines obligations légales (montant des prestations exceptionnelles ou des missions particulières à reprendre dans le rapport de gestion, mention des honoraires du commissaire dans le procès-verbal de nomination, *etc.*) ;
- m) non-respect des Normes générales de révision relatives au rapport de révision (p. ex. absence de mention expresse que le rapport est émis avec ou sans réserve) ;
- n) non-respect de la norme relative à la formation permanente ;
- o) absence de suivi du dépôt des comptes annuels auprès de la BNB.

## 6.9. Collaboration avec la Commission de surveillance

Le comité de concertation entre la Commission de surveillance et la Commission Contrôle de qualité s'est réuni à plusieurs reprises en 2007 afin d'échanger diverses informations, de coordonner les activités des deux Commissions et de proposer des réponses pragmatiques aux questions soulevées dans les dossiers communs.

Les Présidents et Présidents suppléants des deux Commissions font partie de ce comité. Les membres du personnel concernés de l'Institut assistent également aux réunions.

Chapitre VII

COMMISSION DE  
SURVEILLANCE



## 7.1. Composition

### Jusqu'au 30 août 2007

*Président* : M. H. FRONVILLE

*Vice-Président* : M. Ph. MAEYAERT

*Membres* : Mmes C. BOLLEN et M. HOSTE, MM. P. COOX, Ch.-M. DE MONTPELLIER D'ANNEVOIE, L. DE PUYSELEYR, M. DE WOLF, V. DE WULF, X. DOYEN, B. GABRIELS, L. JOOS, D. SMETS, D. VAN CUTSEM, P. VAN IMPE, G. VERSTRAETEN et H. WILMOTS.

*Secrétariat* : Mmes I. MEUNIER, E. LAMIROY (jusqu'au 12 janvier 2007), J. BOGDAN et MM. W. DE BRABANDERE, S. FOLIE et L. POLFLIET.

### Depuis le 31 août 2007

*Président* : M. L. DE PUYSELEYR

*Président suppléant* : M. Ph. MAEYAERT

*Membres effectifs* : MM. J.-F. CATS, P. COOX, X. DOYEN, B. GABRIELS, D. SMETS (secrétaire), D. VAN CUTSEM, P. VAN IMPE.

*Membres suppléants* : Mmes Ch. BOLLEN et M. HOSTE et MM. Ch.-M. DE MONTPELLIER D'ANNEVOIE, V. DE WULF, Ph. GOSSART, L. JOOS, M. TEFNIN et G. VERSTRAETEN.

*Secrétariat* : Mmes I. MEUNIER, J. BOGDAN et M. LORGE (depuis 17 septembre 2007) et MM. W. DE BRABANDERE, S. FOLIE et L. POLFLIET.

Depuis le 31 août 2007, la Commission est composée de neuf membres effectifs et de huit membres suppléants. Le Conseil de l'Institut a désigné le président de la Commission, tandis que la Commission a désigné en son sein un secrétaire.

Les membres de la Commission doivent être inscrits au registre public depuis plus de cinq ans (*cf.* l'article 3 de l'arrêté royal du 26 avril 2007 organisant la surveillance et le contrôle de qualité et portant règlement de discipline des réviseurs d'entreprises). La durée du mandat est de trois ans et est renouvelable.

## 7.2. Cadre légal

La réforme législative intervenue durant l'année 2007 a consacré l'existence légale de la Commission de surveillance.

Le cadre légal régissant les missions de surveillance de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises est décrit aux articles 32 à 34 de la loi coordonnée de 1953 ainsi qu'aux articles 3 à 7 de l'arrêté royal du 26 avril 2007 organisant la surveillance et le contrôle de qualité et portant le règlement de discipline des réviseurs d'entreprises.

## 7.3. Modalités de fonctionnement de la Commission de surveillance

### 7.3.1. Organisation

VII

L'organisation et le fonctionnement de la Commission de surveillance ont été modifiés à la suite de l'entrée en vigueur le 31 août 2007 de la loi coordonnée de 1953 et de l'arrêté royal précité du 26 avril 2007.

Alors que sous l'empire de la loi ancienne du 22 juillet 1953, la Commission de surveillance exerçait ses compétences en vertu d'une délégation de pouvoir accordée par le Conseil de l'Institut le 8 novembre 2002<sup>(1)</sup>, les nouvelles dispositions légales et réglementaires organisent à présent les modalités de fonctionnement de la Commission.

La Commission de surveillance exerce ses compétences conformément aux articles 3 et suivants de l'arrêté royal précité du 26 avril 2007. Elle assiste le Conseil de l'Institut dans sa mission attribuée en vertu de l'article 32 de la loi coordonnée de 1953.

La Commission de surveillance examine le respect des dispositions légales et réglementaires et toute autre disposition applicable à la profession, aussi bien que la qualité technique des activités des réviseurs d'entreprises, soit d'initiative, soit à la demande du Conseil de l'Institut, soit sur plainte.

---

(1) IRE, *Vademecum*, Tôme I, 2005, p. 209.

En vue de remplir cette mission, la Commission peut utiliser toutes les informations disponibles à l'Institut relatives aux obligations légales et réglementaires que le réviseur d'entreprises est tenu de respecter.

Conformément à l'article 4 de l'arrêté royal du 26 avril 2007 précité, la Commission trouve matière à l'exercice de ses travaux de contrôle dans deux sources. Il s'agit d'une part, de l'examen technique des dossiers et plaintes dont elle est saisie par le Conseil de l'Institut. Il s'agit, d'autre part, d'examens entamés de sa propre initiative, sur la base d'une méthode d'enquête ciblée ou du suivi administratif réalisé par la Commission (par exemple par le biais des données publiées dans les *Annexes du Moniteur belge*, des comptes annuels publiés, des informations annuelles, de la presse, etc.).

Les travaux de la Commission de surveillance visent à formuler au Conseil de l'Institut des propositions de décisions qu'il est amené à prendre en exécution de ses obligations légales et réglementaires.

Une distinction est opérée au sein de la Commission entre les membres effectifs et les membres suppléants. Ainsi, seuls les membres effectifs disposent d'un droit de vote lors de la prise d'une décision par la Commission. En cas d'absence, d'incompatibilité ou de conflit d'intérêts, le membre effectif empêché est remplacé par un membre suppléant appelé à tour de rôle selon une liste établie suivant l'ordre alphabétique, qui dispose alors du droit de vote.

La Commission est assistée dans ses travaux par les collaborateurs de l'Institut.

### 7.3.2. Les réunions

La Commission de surveillance se réunit, en principe, une fois par mois au siège de l'Institut mais elle peut toujours décider de tenir des réunions supplémentaires. La Commission peut également organiser une ou plusieurs réunions stratégiques ayant pour objet de développer des actions et des projets participants à la surveillance globale de la profession.

Les collaborateurs de l'Institut préparent, en coordination avec le Président et le Secrétaire de la Commission de Surveillance, un ordre du jour de la réunion de la Commission.

### 7.3.3. Désignation des informateurs et des enquêteurs

La Commission opère une distinction entre les travaux d'information et les travaux de surveillance, ces derniers étant soumis aux formalités prévues par l'arrêté royal précité du 26 avril 2007.

La Commission de surveillance doit pouvoir accomplir certains travaux visant à récolter des informations sur un fait ou un élément précis sans que cette question ne doive nécessairement être soumise au formalisme prévu par les règles contenues dans l'arrêté royal précité. Il s'agira alors de travaux d'information.

Les travaux d'information sont ceux menés par la Commission de surveillance dans le cadre des enquêtes systématiques mises en œuvre par la Commission de surveillance. En outre, il s'agit également des dossiers individuels pour lesquels des travaux semblent devoir être accomplis mais dont les éléments du dossier actuellement recueillis ne semblent pas justifier l'ouverture d'un dossier de surveillance car il n'existe pas encore d'indice correspondant à une éventuelle infraction.

Lorsque les faits faisant l'objet d'un examen par la Commission de surveillance sont susceptibles de constituer un manquement aux règles applicables à la profession, le Conseil de l'Institut est d'avis qu'il convient d'ouvrir un dossier de surveillance et de suivre scrupuleusement le prescrit de l'arrêté royal permettant, dès le stade de l'instruction, au réviseur d'entreprises concerné de disposer d'un ensemble de droits.

L'informateur ou l'enquêteur sont désignés par la Commission au sein de ses membres. L'enquêteur désigné peut, lorsqu'il l'estime nécessaire afin de répondre aux besoins de l'enquête, demander à la Commission de procéder à la désignation d'un second enquêteur.

### 7.3.4. De la tenue des dossiers et des conflits d'intérêts

La Commission de surveillance tient une liste distincte comprenant d'une part l'inventaire des travaux d'information et d'autre part les dossiers de surveillance.

Les dossiers d'information et de surveillance sont préparés de manière neutre et objective par le ou les enquêteurs qui sont indépendants et ne se trouvent pas en situation de conflit d'intérêts envers le réviseur d'entreprises concerné.

Dès lors, un membre de la Commission s'abstient notamment de prendre part à l'enquête, à la discussion, à la décision et à l'approbation du compte-rendu relatif à une information ou une enquête, lorsque les faits concernent :

- sa personne, son cabinet, un associé, un stagiaire ou un collaborateur de son cabinet ;
- un ancien associé jusqu'à l'expiration d'un délai de cinq ans après la fin des liens d'association ;
- un membre de sa famille jusqu'au quatrième degré, les liens d'alliance étant pris en compte et les cohabitants et anciens conjoints étant assimilé à des conjoints ;
- un autre réviseur d'entreprises avec lequel il s'est trouvé en relations professionnelles au sujet du point concerné ;
- un autre réviseur d'entreprises avec lequel il a eu, au cours des dix dernières années, un désaccord significatif en qualité autre que découlant d'une fonction au sein de l'Institut.

VII

### 7.3.5. Les travaux d'information et de surveillance

#### A. Les travaux d'information

Les travaux d'information sont notamment menés dans le cadre des analyses systématiques mises en œuvre au sein de la Commission de Surveillance.

Durant l'année 2007, la Commission a procédé aux analyses suivantes : analyse systématique des mandats de commissaire dans les sociétés déclarées en faillite ; examen *prima facie* des rapports de commissaire concernant les compagnies d'assurances ; analyse systématique des articles de presse ; analyse des activités révisorales dans le secteur non-marchand ; suivi de la règle « one to one » ; analyse des activités révisorales auprès des

sociétés déposant des comptes annuels établis selon le schéma abrégé ; contrôle du respect de l'« activité principale ».

La Commission de surveillance procède à des analyses systématiques relatives à certains secteurs ou activités professionnelles. Pour ce faire, la Commission de surveillance examine des informations provenant notamment des enquêtes annuelles, des informations et publications officielles, de l'examen d'articles de presse, de l'examen de sites web, de l'examen d'un secteur particulier (ASBL, compagnies d'assurances, *etc.*).

Lorsque les analyses systématiques mettent en lumière des éléments nécessitant un complément d'information, la Commission de surveillance procède à la désignation d'un informateur.

L'informateur désigné recueille les éléments utiles aux travaux d'information. Il peut, s'il l'estime opportun, inviter le réviseur d'entreprises concerné à un entretien. Lors de l'entretien, il peut être accompagné d'un autre membre de la Commission de surveillance et d'un collaborateur de l'Institut.

Les éléments de ces analyses ne feront pas l'objet d'un dossier individuel de surveillance aussi longtemps qu'une éventuelle faute professionnelle ou disciplinaire susceptible d'engendrer une mesure ou une sanction énumérée aux articles 36, 37, 38 et 73 de la loi coordonnée de 1953 ne semble pas mise en évidence. La décision d'ouvrir ou non un dossier de surveillance est dès lors l'unique objectif des travaux d'information.

A l'issue des travaux d'information, le membre désigné fait rapport à la Commission de surveillance laquelle peut, le cas échéant, décider d'ouvrir un dossier de surveillance. Elle en informe le réviseur d'entreprises par courrier.

## B. Les travaux de surveillance

Toute plainte transmise directement à l'Institut ou transmise via la Chambre de renvoi et de mise en état fait l'objet d'un dossier de surveillance.

Conformément à l'article 4, § 1 de l'arrêté royal du 26 avril 2007 précité, est considérée comme plainte, toute communication nominative,

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

Néanmoins, lorsqu'il existe un doute raisonnable quant à la qualification que l'expéditeur a voulu donner à sa communication (transmission d'informations ou plainte), la Commission de surveillance interroge l'expéditeur du courrier.

Comme par le passé, la Commission de surveillance ne donne pas de suite aux plaintes ou dénonciations anonymes.

A l'ouverture d'un dossier individuel de surveillance, un ou plusieurs membres de préférence effectifs ou suppléants de la Commission de surveillance sont désignés en qualité d'enquêteurs, sous réserve de la possibilité de désigner d'autres réviseurs d'entreprises. La désignation d'un second enquêteur se fait en fonction de la charge de travail ou de la complexité que le dossier semble représenter. Il est à noter, à l'instar des travaux d'information, que tant les membres effectifs que suppléants peuvent être désignés en qualité d'enquêteurs.

La décision d'ouvrir un dossier de surveillance ainsi que l'identité de l'enquêteur désigné par la Commission de surveillance sont notifiés au réviseur d'entreprises concerné, conformément à l'article 5 de l'arrêté royal du 26 avril 2007 précité.

La procédure et les délais fixés par l'arrêté royal du 26 avril 2007 précité trouvent à s'appliquer intégralement à dater de la notification au réviseur d'entreprises de l'ouverture d'un dossier de surveillance. Un certain nombre de ces règles visant à renforcer les droits de la défense concrétisent l'ancienne jurisprudence de la Commission de surveillance qui depuis plusieurs années procède systématiquement à un entretien contradictoire préalable à une proposition de renvoi vers les instances disciplinaires.

Le réviseur d'entreprises concerné peut donc toujours être convoqué par la Commission de surveillance si l'enquêteur l'estime opportun. Par ailleurs, le réviseur d'entreprises concerné peut également lui-même demander à être entendu par le ou les enquêteur(s) (article 6, § 1 de

l'arrêté royal du 26 avril 2007 précité). Il s'agit d'un droit nouveau accordé au réviseur d'entreprises.

Lorsqu'elle l'estime nécessaire, la Commission de surveillance peut décider de procéder à une visite sur place au cabinet du réviseur d'entreprises concerné. Cette visite sur place se tiendra toujours dans le cadre d'un dossier de surveillance.

Un procès-verbal de ces entretiens est établi par les collaborateurs de l'Institut et adressé au réviseur d'entreprises concerné, lequel dispose d'un délai de 15 jours pour faire valoir ses observations.

Il est à noter, le cas échéant, conformément à l'article 6, § 6 de l'arrêté royal du 26 avril 2007 précité, que lorsqu'un réviseur d'entreprises est invité à comparaître, une copie de cette invitation est adressée au cabinet de révision dont le réviseur d'entreprises concerné était le représentant permanent dans l'exécution de la mission révisoriale. L'organe de gestion du cabinet de révision peut, s'il le souhaite, déléguer un réviseur d'entreprises afin de comparaître également lors de l'invitation.

L'article 6, § 3 de l'arrêté royal du 26 avril 2007 précité impose au réviseur d'entreprises concerné de mettre tout en œuvre pour répondre personnellement aux demandes de la Commission de surveillance et de considérer ceci comme un devoir professionnel.

Le Conseil de l'Institut a toujours souhaité, notamment à ce stade de la procédure, que la surveillance dont l'objectif est d'assurer le bon exercice de la profession, de la protéger des abus internes<sup>(1)</sup> et de préserver la réputation externe de la corporation<sup>(2)</sup>, puisse se dérouler sereinement et consister à examiner les aspects techniques du dossier sans être centrée sur des arguments purement procéduraux.

Il est à noter, conformément à l'article 6, § 4 de l'arrêté royal du 26 avril 2007 précité, qu'à ce stade de la phase d'instruction, le réviseur

---

(1) DU JARDIN, J., « Principes généraux », dans « *Le droit disciplinaire des ordres professionnels* », Larcier, Bruxelles, 2004, p. 11.

(2) GEENS, K., exposé au cinquième anniversaire de l'IJE, Bruxelles, 28 février 2005.

d'entreprises ne peut être assisté lors de ces entretiens. Ce principe est conforme à la jurisprudence de la Cour de cassation et de la Cour européenne des droits de l'homme, lesquelles précisent que les articles 6 et 14 de la Convention européenne des droits de l'homme ne trouvent pas à s'appliquer durant l'instruction préparatoire d'un dossier<sup>(1)(2)</sup> (cf. *Rapport annuel 2006*, p. 234). Il est évident, qu'en cas de renvoi devant les instances disciplinaires, le réviseur d'entreprises concerné dispose, comme tout citoyen, du droit d'être assisté par un avocat.

Il y a encore lieu d'ajouter que l'instruction d'un dossier relevant du droit disciplinaire des ordres professionnels, il est de jurisprudence constante que le professionnel concerné est tenu à un devoir de loyauté et de collaboration dans la recherche de la vérité<sup>(3)</sup>.

### 7.3.6. Rapport à la Commission de surveillance et prise de décision par la Commission de surveillance

A l'issue des travaux de surveillance, l'enquêteur fait rapport de ses travaux en séance plénière et rédige, à l'attention de la Commission de surveillance, une note relatant les faits, la synthèse des travaux effectués et des arguments de défense avancés, éventuellement accompagnée de l'énoncé des indices des principales infractions pouvant être retenues.

Les débats devant la Commission de surveillance sont engagés sur la base du rapport établi par l'enquêteur. La Commission de surveillance adopte une décision qu'elle formule sous la forme d'une proposition faite au Conseil de l'Institut. Les décisions de la Commission de surveillance sont prises en séance plénière et la Commission de surveillance ne délibère valablement qu'en présence d'au moins cinq membres disposant du droit

(1) DU JARDIN, J., « Le contrôle de légalité exercé par la Cour de cassation sur la justice disciplinaire au sein des ordres professionnels », J.T., 2000, p. 641.

(2) LAMBERT, P., « La procédure disciplinaire et ses exigences au regard de la Convention européenne des droits de l'homme », p. 6, Communication présentée au colloque organisé par l'Association européenne pour le droit bancaire et financier, le 30 septembre 1999.

(3) DU JARDIN, J., « Principes généraux », dans « *Le droit disciplinaire des ordres professionnels* », Larcier, Bruxelles, 2004, p. 24.

de vote. Dans la mesure des disponibilités des membres suppléants, les membres effectifs absents lors des réunions de la Commission de surveillance seront remplacés par un membre suppléant lequel aura droit de vote.

Outre le classement du dossier, la Commission de surveillance peut proposer au Conseil de l'Institut de saisir la Chambre de renvoi et de mise en état en vue d'un éventuel renvoi ultérieur devant les instances disciplinaires. La Commission de surveillance peut également proposer au Conseil de l'Institut d'adopter un rappel à l'ordre, une injonction ou une mesure d'ordre provisoire, conformément aux articles 36, 37 et 38 de la loi coordonnée de 1953.

Le Conseil de l'Institut a toujours été sensible aux conséquences qu'une condamnation disciplinaire de suspension d'un cabinet de révision peut entraîner à l'encontre des associés, lesquels n'ont peut être commis aucune faute, ainsi qu'à l'égard du personnel de ce cabinet de révision.

## VII

Le Conseil de l'Institut avait adopté la position de principe selon laquelle le représentant permanent personne physique est responsable sur le plan disciplinaire des fautes commises durant l'exécution d'une mission révisorale.

Il existe néanmoins des hypothèses où le Conseil de l'Institut estime qu'une réponse disciplinaire doit impérativement être donnée à un comportement posé par un cabinet de révision. Il s'agit notamment de situations où le comportement incriminé revêt un caractère habituel, où la faute constatée est la conséquence d'une directive donnée ou d'une procédure édictée par le cabinet de révision lui-même.

Le nouvel article 72, § 2 de la loi coordonnée de 1953 précise qu'en cas de renvoi d'un réviseur d'entreprises personne physique devant la Commission de discipline, le cabinet de révision que le réviseur d'entreprises représente, ne pourra être renvoyé lui-même qu'en raison d'une faute distincte dans son chef. Il s'agit de la confirmation légale d'une pratique existante antérieurement adoptée par le Conseil de l'Institut.

Toujours dans le souci d'éviter les répercussions sociales d'une suspension, l'article 72, § 3 de la loi coordonnée de 1953 a mis en place un

mécanisme permettant au cabinet de révision condamné à une peine de suspension d'un mois maximum, de remplacer la suspension par le paiement d'une amende (*cf. infra*, § 15.7.)

### 7.3.7. Rapport au Conseil de l'Institut

Outre les propositions qu'elle formule au Conseil de l'Institut à l'issue de l'instruction des dossiers spécifiques et individuels, la Commission de surveillance fait également rapport au Conseil de ses activités relatives à des directives ou des actions générales ayant rapport avec la profession de réviseur d'entreprises.

### 7.3.8. Rédaction et approbation du procès-verbal de la réunion

Un procès-verbal est rédigé à l'issue de chaque réunion. Il fait l'objet d'une approbation par la Commission de surveillance et est ensuite mis à la disposition des membres du Conseil de l'Institut durant les réunions du Conseil.

VII

## 7.4. Analyse des plaintes

Les plaintes adressées à l'Institut par des clients, des réviseurs d'entreprises ou des tiers concernent principalement des comportements contraires aux règles légales et réglementaires relatives à l'indépendance, des manquements techniques aux normes légales et professionnelles ainsi que des comportements indignes de la part d'un réviseur d'entreprises.

Lorsqu'une plainte est transmise à l'Institut, la Commission de surveillance diligente immédiatement une enquête, conformément à la procédure susmentionnée (*cf. supra*, § 7.3.5.B.).

## 7.5. Analyses systématiques

Comme indiqué ci-avant, les travaux d'information de la Commission de surveillance sont réalisés dans le cadre des analyses systématiques.

Pour rappel, les faits constatés lors de ces analyses systématiques ne peuvent faire l'objet d'un dossier individuel de surveillance que dans la mesure où une faute professionnelle ou disciplinaire susceptible d'engendrer une mesure ou une sanction énumérée aux articles 36, 37, 38 et 73 de la loi coordonnée de 1953 semble pouvoir être mise en évidence.

#### **7.5.1. Analyse systématique des mandats de commissaire dans les sociétés déclarées en faillite**

Les sociétés déclarées en faillite constituent un point d'attention permanent pour la Commission de surveillance (IRE, *Rapport annuel*, 2005, p. 201). En 2007, la Commission de surveillance a continué à analyser de manière systématique les rapports de révision délivrés par le commissaire, relatifs aux derniers comptes annuels d'une société ultérieurement déclarée en faillite et ayant (re)nommé un commissaire dans les quatre années avant la faillite. L'objectif premier de cette analyse, effectuée depuis plusieurs années par la Commission de surveillance est de vérifier le non-respect par le réviseur d'entreprises concerné de dispositions légales ou normatives afin d'éviter que les tiers ne soient lésés par un manquement au niveau du travail révisoral. En 2007, les comptes annuels et les rapports de commissaires de 61 sociétés ont fait l'objet d'un examen approfondi.

#### **7.5.2. Examen *prima facie* des rapports de commissaire concernant les compagnies d'assurances**

En 2006, la Commission de surveillance a entrepris une analyse systématique relative au contrôle des entités d'intérêt public, lequel constitue un point d'attention particulier de la Commission européenne et des différents régulateurs publics.

A la demande du Conseil de l'Institut, les travaux de la Commission de surveillance ont consisté, dans un premier temps, à identifier l'ensemble des compagnies d'assurances et des fonds de pension de droit belge, leur commissaire et le montant des honoraires perçus pour chaque mandat.

Jusqu'à présent, le groupe de travail désigné au sein de la Commission de surveillance a pris connaissance de 111 rapports de commissaire relatifs

aux comptes annuels de compagnies d'assurances et de 191 rapports de commissaire relatifs aux comptes annuels de fonds de pension. Ces rapports ont été examinés systématiquement sous un angle formel avant d'être comparés aux comptes annuels, ainsi qu'aux informations contenues dans le rapport de gestion.

Sur la base des constatations établies en 2007 par le groupe de travail, la Commission de surveillance a mis en lumière un certain nombre de manquements. Le groupe de travail poursuivra ses travaux dans le secteur des compagnies d'assurances durant l'année 2008 et continuera à soumettre ses conclusions à la Commission de surveillance. L'analyse menée dans le secteur des fonds de pension a révélé une grande disparité quant à la forme et au contenu des rapports de commissaire. Une réflexion quant à la rédaction d'un modèle de rapport standard pour les fonds de pension doit être menée au sein d'un groupe de travail composé de réviseurs d'entreprises ayant une connaissance particulière de ce secteur.

### 7.5.3. Analyse systématique des articles de presse

En 2007, la Commission de surveillance a poursuivi l'analyse systématique des articles de presse qui concernent ou sont susceptibles de concerner directement ou indirectement un ou plusieurs réviseurs d'entreprises. La Commission de surveillance attache une attention particulière aux indices de fraude et d'atteinte à l'indépendance qui peuvent être révélés par la presse ainsi qu'aux indices d'infraction aux normes professionnelles et déontologiques.

A la suite de cette analyse, 20 dossiers ont été ouverts en 2007.

### 7.5.4. Analyse des activités révisorales dans le secteur non-marchand

A la suite des actions entreprises par le Conseil de l'Institut et la Commission de surveillance en 2005 (IRE, *Rapport annuel*, 2005, p. 203) et des premières constatations effectuées en 2006 (IRE, *Rapport annuel*, 2006, p. 233), la Commission de surveillance a poursuivi et élargi en 2007 son analyse des activités révisorales dans le secteur non-marchand.

Sur la base des informations annuelles transmises en 2005 à l'Institut, le groupe de travail désigné au sein de la Commission de surveillance a identifié dans un premier temps 552 missions permanentes exercées au

sein d'entités non-marchandes, dont 56 missions permanentes relatives au contrôle des comptes d'ASBL ayant un conseil d'entreprise.

En ciblant son analyse aux missions de contrôles permanentes dont les honoraires sont inférieurs à 500 EUR – ou à 5.000 EUR dans les ASBL ayant un conseil d'entreprises – le groupe de travail a entrepris un examen plus approfondi de 181 missions permanentes. Pour ce faire, le groupe de travail a pris connaissance des états financiers et des rapports révisoraux établis pendant la période couverte par l'enquête annuelle. Il a ensuite analysé les explications transmises, à la demande de la Commission de surveillance, par les réviseurs d'entreprises concernés. Certains réviseurs d'entreprises ont en outre été priés de communiquer leurs dossiers de travail à la Commission de surveillance.

Depuis 2005, 78 dossiers ont été ouverts au sein de la Commission de surveillance dans le cadre de cette analyse, dont 59 dossiers ont été classés, un dossier est encore ouvert et deux dossiers ont été transmis à la Commission de discipline. Dans 16 dossiers, la Commission de surveillance a adressé une lettre de recommandation au réviseur d'entreprises concerné, tenant compte des remarques ou des manquements constatés, de sorte que les dossiers ont ensuite été clôturés. La Commission de surveillance a en outre convoqué 12 réviseurs d'entreprises au siège de l'Institut pour un entretien.

A plusieurs reprises, lors de la clôture des dossiers susvisés, la Commission de surveillance a attiré l'attention des réviseurs d'entreprises sur l'utilisation d'un programme de travail approprié, sur la formalisation des travaux de contrôle et sur la formulation du rapport de révision, conformément aux normes générales de révision.

Il ressort clairement de l'analyse réalisée par le groupe de travail que le nombre d'heures prestées en moyenne sur les dossiers du secteur non-marchand est un point faible.

#### **7.5.5. Le suivi de la règle « one to one » visée à l'article 133 du Code des sociétés**

La Commission de surveillance a entamé en 2006, à la demande du Conseil de l'Institut, la rédaction d'une circulaire à l'attention des

réviseurs d'entreprises en vue d'éclaircir les prescriptions relatives à la règle « *one to one* ».

Cette circulaire a été envoyée aux réviseurs d'entreprises le 29 août 2007 (cf. *supra*, § 1.4.2.).

#### 7.5.6. Analyse des activités révisorales auprès des sociétés déposant des comptes annuels établis selon le schéma abrégé

Un fournisseur externe a communiqué à la Commission de surveillance une liste des sociétés établissant leurs comptes annuels selon le schéma abrégé, conformément à l'article 93 du Code des sociétés et n'ayant pas respecté leur obligation de déposer le rapport du commissaire, conformément à l'article 100, 4° du Code des sociétés.

Fort de ce relevé, la Commission de surveillance a contacté en 2007 par écrit l'ensemble des réviseurs d'entreprises concernés (soit dans 288 cas), en vue d'obtenir des informations sur les procédures mises en place au sein des cabinets de révision afin de vérifier le dépôt correct du rapport de commissaire et d'obtenir une copie du rapport non déposé en annexe des comptes annuels.

Un groupe de travail a été désigné au sein de la Commission de surveillance en vue d'examiner systématiquement les rapports de commissaire sous un angle formel avant de les comparer aux comptes annuels et, le cas échéant, aux informations reprises dans le rapport de gestion. Le groupe de travail poursuivra ses travaux durant l'année 2008.

#### 7.5.7. Contrôle du respect de l'« *activité principale* »

En 2007, la Commission de surveillance a vérifié de manière systématique que les réviseurs d'entreprises exercent la profession à titre principal. Ce contrôle a été réalisé essentiellement à l'aide des informations annuelles transmises par les réviseurs d'entreprises à l'Institut.

Ce contrôle s'inscrit dans le cadre de l'attente légitime envers le réviseur d'entreprises qu'il délivre un service d'une qualité et d'une technicité de haut niveau, qui peut être mis en question lorsque le temps consacré à la

profession est limité. Ainsi, 25 dossiers relevant d'un problème d'activité principale ont été traités en 2007.

## **7.6. Suivi des procédures judiciaires, disciplinaires et administratives (article 41, § 1 et § 2 de la loi coordonnée du 22 juillet 1953)**

La Commission de surveillance tient une liste permanente des procédures et actions judiciaires, disciplinaires et administratives en cours à l'encontre des réviseurs d'entreprises et communiquées par ceux-ci en application de l'article 41, § 1 et § 2 de la loi coordonnée de 1953.

L'article 41, § 1<sup>er</sup> de la loi coordonnée de 1953 prévoit que tout réviseur d'entreprises qui est l'objet d'une procédure judiciaire, disciplinaire ou administrative portant sur l'exercice de sa profession, doit en informer le Conseil de l'institut dans le mois de l'introduction de la procédure ou dès qu'il est inculqué dans le cas d'une procédure pénale.

Au cours de l'année 2007, 12 réviseurs d'entreprises ont informé l'Institut de leur implication dans une procédure judiciaire.

L'article 41, § 2 de la loi coordonnée de 1953 prévoit que le réviseur d'entreprises doit également communiquer à l'Institut les sanctions disciplinaires, administratives ou pénales prises à son égard par une autorité ou une organisation professionnelle exerçant en Belgique, dans un Etat membre de l'Union européenne ou dans un pays tiers, quant à ses activités professionnelles, des fonctions similaires à celles de l'Etat belge ou de l'Institut, au plus tard un mois après que celles-ci soient devenues définitives.

La Commission de surveillance demande aux réviseurs d'entreprises concernés de l'informer sur l'évolution de ces procédures, sans préjudice de l'éventualité d'un renvoi des réviseurs d'entreprises concernés devant les instances disciplinaires lorsque cela semble indiqué.

Les réviseurs d'entreprises concernés sont tenus de communiquer, une fois par an, à la Commission de surveillance l'état actuel de la procédure, notamment dans le courant du mois de juin 2007.

## 7.7. Examen des demandes d'inscription tardives des sociétés de révision

La demande d'inscription au registre public d'une société ou d'une entité, quelle que soit leur forme juridique, constituée en vue d'exercer la profession de réviseur d'entreprises doit être adressée immédiatement à l'Institut et au plus tard trois mois après la passation de l'acte constitutif<sup>(1)</sup>.

Durant l'année écoulée, la Commission de surveillance a été amenée à constater que trois sociétés étaient déjà opérationnelles avant l'introduction ou le traitement de la demande d'inscription auprès de l'IRE.

VII

## 7.8. Communication avec la Chambre de renvoi et de mise en état

A l'issue de l'instruction, le Conseil de l'Institut soumet sa décision à la Chambre de renvoi et de mise en état. Lorsque cette décision vise un renvoi devant les instances disciplinaires, le Conseil de l'Institut adresse à la Chambre de renvoi et de mise en état un rapport dans lequel il expose les faits reprochés au réviseur d'entreprises concerné avec référence aux dispositions légales, réglementaires ou disciplinaires applicables.

Il est à noter que les éléments mis en lumière dans le cadre d'une analyse systématique réalisée par la Commission de surveillance ne sont pas transmis à la Chambre de renvoi et de mise en état, dans la mesure où ils restent au stade de l'information. Par contre, l'ensemble des dossiers individuels de surveillance sont transmis pour supervision à la Chambre de renvoi et de mise en état.

---

(1) IRE, *Vademecum*, Tôme I, 2005, pp. 100-102 ; IRE, *Rapp. annuel*, 2004, p. 231 ; IRE, *Rapp. annuel*, 2005, p. 204.

Conformément à la loi coordonnée de 1953, le Conseil de l'Institut est tenu de communiquer à la Chambre de renvoi et de mise en état les décisions prises en matière de plaintes.

La loi confère également à la Chambre de renvoi et de mise en état la possibilité de demander au Conseil de l'Institut des compléments d'informations sur des dossiers transmis.

La loi ne prévoit pas une procédure régissant ces communications entre l'Institut et la Chambre de renvoi et de mise en état. Le Conseil de l'Institut a décidé que les contacts entre l'Institut et la Chambre de renvoi et de mise en état se feraient exclusivement par écrit et toujours par l'intermédiaire du Conseil de l'Institut ou du Président.

En ce qui concerne la communication entre les réviseurs d'entreprises et la Chambre de renvoi et de mise en état, l'arrêté royal du 26 avril 2007 précité prévoit par contre expressément que la procédure devant la Chambre de renvoi et de mise en état se déroule exclusivement par écrit. Ainsi, ni les réviseurs d'entreprises, ni le Conseil de l'Institut ni les éventuels tiers concernés par la procédure ne seront entendus par la Chambre de renvoi et de mise en état.

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 dans les cinq jours ouvrables.

Les autres nouveautés relatives à la Chambre de renvoi et de mise en état sont exposées (*cf. infra*, § 11.1.2.).

## 7.9. Les résultats des travaux de surveillance

### 7.9.1. Généralités

La Commission de surveillance s'est réunie 12 fois au cours de l'année 2007.

285 nouveaux dossiers ont été ouverts en 2007, dont 83 concernent des cabinets de révision et 202 concernent des personnes physiques.

## 7.9.2. Aperçu des dossiers traités en 2007

### a) par nature

	Nombre de dossiers		
	Information	Surveillance	TOTAL
Activité principale	15	10	25
Procédure judiciaire	26	62	88
Manquement technique	154	212	366
Indépendance	3	30	33
Déontologie	2	28	30
Honoraires	3	5	8
Administratif	0	5	5
Divers	0	4	4
<b>TOTAL</b>	<b>203</b>	<b>356</b>	<b>559</b>

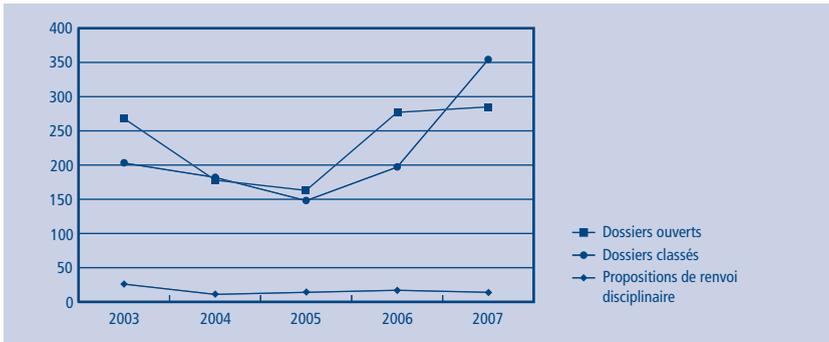
### b) par exercice concerné

Les dossiers ouverts en 1999, 2000, 2001 et 2002 traités en 2007 sont tous des dossiers ouverts dans le cadre d'une procédure judiciaire – civile ou pénale – non encore clôturée.

VII

Année d'ouverture	Traités en 2007	Clôturés en 2007	Restés ouverts au 31/12/2007
1999	2	0	2
2000	4	0	4
2001	3	0	3
2002	5	2	3
2003	21	7	14
2004	19	6	13
2005	27	9	18
2006	193	110	83
2007	285	229	56
<b>TOTAL</b>	<b>559</b>	<b>363</b>	<b>196</b>

### 7.9.3. Aperçu graphique des statistiques sur les cinq dernières années



La Commission de surveillance a ouvert 285 dossiers durant l'année 2007 (dont 95 dossiers d'information et 190 dossiers de surveillance) ce qui constitue un nombre jamais atteint auparavant. Au 31 décembre 2007, 196 dossiers étaient encore pendants devant la Commission de surveillance.

VII

Il peut être constaté que le nombre de dossiers faisant l'objet d'une décision de classement par la Commission de surveillance a augmenté durant l'année 2007. Ceci s'explique notamment par la décision du Conseil de l'Institut de classer de nombreux dossiers ouverts au nom de cabinets de révision, à défaut d'une faute distincte.

Sur une base quinquennale, le nombre de propositions de renvoi d'un réviseur d'entreprises devant la Commission de discipline (13) transmises par la Commission de surveillance au Conseil de l'Institut est relativement stable.

### 7.9.4. Suivi des décisions au terme des travaux de la Commission de surveillance

A l'issue de ses travaux sur des dossiers particuliers, la Commission de surveillance a notamment décidé dans les 559 dossiers traités (dont 285 nouveaux dossiers ouverts en 2007) :

- de classer définitivement 335 dossiers qui n'appelaient pas de remarques significatives (221 dossiers ouverts en 2007 ont été clôturés, ainsi que 101 dossiers ouverts en 2006) ;
- dans 15 dossiers, d'adresser une lettre de recommandation au réviseur

d'entreprises, tenant compte des remarques ou des manquements constatés de sorte que les dossiers sont ensuite clôturés ;

- de transmettre pour les dossiers dont les manquements sont jugés suffisamment graves, une proposition élaborée au Conseil de l'Institut qui décidera d'un éventuel renvoi devant la Commission de discipline. Cette mesure concerne 13 dossiers pour l'année 2007 (12 dossiers ont été transmis au Conseil de l'Institut selon l'ancienne procédure, et un selon la nouvelle procédure) ;

### 7.9.5. L'origine des dossiers et leur suivi

#### A. L'origine des dossiers

Le tableau suivant reprend un relevé systématique du nombre de dossiers ouverts selon leur origine depuis 2005 jusqu'en 2007 inclus.

	2005	2006	2007		Total
			Avant le 31/08/07	Après le 31/08/07	
<b>Sources externes</b>					
Autorités publiques (CSPE, ACCOM, CRME, Parquet et Tribunaux)	11	11	10	1	11
Plaintes et communications (clients, réviseurs)	31	39	18	10	28
Organes de surveillance / Instituts professionnels	–	1	–	–	–
<i>Sous-total</i>	42	51	28	11	39
<b>Sources de l'Institut</b>					
Commission Contrôle de qualité	–	–	–	1	1
Déclaration de procédure judiciaire par le réviseur d'entreprises (art. 41, §§ 1 et 2 de la loi coordonnée du 22 juillet 1953)	8	14	10	2	12
Information annuelle des réviseurs	13	101	134	–	134
Information interne de l'IRE	15	24	2	1	3
<i>Sous-total</i>	36	139	146	4	150
<b>Autres sources</b>					
Annexes du <i>Moniteur belge</i>	7	14	10	5	15
Presse	16	31	19	1	20
Centrale des Bilans de la BNB	62	42	52	9	61
Autres sources	–	–	–	–	–
<i>Sous-total</i>	85	87	81	15	96
<b>Total général</b>	<b>163</b>	<b>277</b>	<b>255</b>	<b>30</b>	<b>285</b>

## B. Le suivi des dossiers

Comme par le passé, la Commission de surveillance a pris connaissance d'articles de presse mettant en cause des réviseurs d'entreprises. Lorsqu'elle estime que les faits relatés méritent une instruction ou un complément d'information, la Commission de surveillance diligente une enquête conformément à la procédure susmentionnée (*cf. supra*, § 7.5.3.). Néanmoins, la Commission de surveillance ne propose un renvoi en discipline au Conseil de l'Institut que dans l'hypothèse où elle a pu constater par elle-même une infraction sur la base d'éléments objectifs et vérifiés.

De tous les dossiers ouverts en 2003, 2004 et 2005 concernant l'activité principale, la Commission de surveillance en suit encore respectivement 8, 5 et 5 (*cf. supra*, § 7.5.7.).

Au cours de cette année, des lettres de convocations ont été adressées par la Commission de surveillance dans 52 dossiers. Ces entretiens permettent souvent de se forger rapidement une opinion sur le dossier (le réviseur d'entreprises est toujours invité à mettre ses dossiers de travail à la disposition de la Commission de surveillance). Le réviseur d'entreprises a la possibilité durant ce premier entretien de décrire le contexte dans lequel le dossier est né.

En 2007, la Commission de surveillance a visité les bureaux de trois réviseurs d'entreprises. Dans tous les cas où il existe des indications selon lesquelles l'organisation du bureau n'est pas suffisamment performante ou les principes d'indépendance ne seraient pas respectés par le cabinet de révision, une visite sur place peut fournir des éclaircissements.

Dans 11 cas, la Commission de surveillance a été informée par le Parquet d'une enquête dans laquelle un réviseur d'entreprises est concerné. Il convient d'ajouter que la Commission de surveillance a décidé d'ouvrir systématiquement un dossier, même si le réviseur d'entreprises ne fait l'objet d'aucune inculpation, lorsqu'une perquisition et/ou une saisie de ses dossiers a eu lieu à son cabinet ou à son domicile. Dans tous les cas, le réviseur doit, de manière scrupuleuse, informer l'Institut de toute évolution du dossier le concernant.

Conformément à l'article 41, § 1 et § 2 de la loi coordonnée de 1953, 12 réviseurs d'entreprises ont informé l'Institut de leur implication dans une procédure judiciaire. La Commission de surveillance demande

aux réviseurs d'entreprises concernés de l'informer annuellement sur l'évolution de ces procédures, sans préjudice de l'éventualité de saisir la Chambre de renvoi et de mise en état, en vue d'un renvoi devant les instances disciplinaires, lorsque cela semble approprié.

La Commission de surveillance a ouvert un dossier en vue d'examiner des faits que la Commission Contrôle de qualité a découverts dans le cadre de ses travaux. Ces faits ne concernaient pas un réviseur d'entreprises soumis à un contrôle de qualité.

## 7.10. Discipline

Les principales infractions ayant donné lieu à une proposition élaborée de renvoi devant les instances disciplinaires faites au Conseil de l'Institut par la Commission de surveillance concernent :

- le non-respect des règles légales et réglementaires relatives à l'indépendance du commissaire en raison de liens de parenté avec un administrateur de l'entité concernée, en raison de règles spécifiques d'incompatibilité édictées par le législateur, l'absence d'indépendance de fait en raison des relations avec un administrateur de l'entité contrôlée ;
- le non-respect des dispositions du Code des sociétés applicables au commissaire (procédure d'alarme, application des règles de continuité, absence de nomination valable, etc.) ;
- le non-respect des Normes générales de révision relatives au rapport de révision par exemple l'absence de mention appropriée qualifiant le rapport de commissaire, des manquements constatés dans la tenue des dossiers, l'absence de formalisation des travaux de contrôle, l'absence de suivi des événements postérieurs à la tenue de l'assemblée générale ;

VII

- le manque de confraternité, le comportement indigne ;
- le manque d'égards dus à l'Institut et à ses organes ;
- l'absence de suivi du dépôt des comptes annuels auprès de la Centrale des bilans de la BNB.

Dans la majorité des cas, il s'agit d'un concours de plusieurs infractions.

### 7.11. Collaboration avec la Commission Contrôle de qualité

Le comité de concertation entre la Commission de surveillance et la Commission Contrôle de qualité s'est réuni à plusieurs reprises en 2007 afin d'échanger diverses informations, de coordonner les activités des deux Commissions et de proposer des réponses pragmatiques aux questions soulevées dans les dossiers communs.

Les Présidents et les Présidents suppléants des deux Commissions font partie de ce comité. Les membres du personnel concernés de l'Institut assistent également aux réunions.

Chapitre VIII

NORMES D'EXERCICE  
PROFESSIONNEL



## 8.1. Commission des Normes d'exercice professionnel

*Président :* M. D. KROES

*Membres :* Mesdames L. HAUSTERMANS (jusqu'en juin 2007), M.-N. GODEAU (depuis juin 2007) et P. LELEU, MM. J. BRANSON, F. CALUWAERTS, J. CAYTAN, G. DOCHEN (jusqu'en juin 2007), T. DUPONT (depuis juin 2007), H. EVERAERTS, F. FANK, H. FRONVILLE (depuis juin 2007), L. LAPERAL (depuis juin 2007), P. PAUWELS, J. VANDERNOOT, W. VAN DE WALLE, M. VAN DOREN (jusqu'en juin 2007), J.P. VINCKE et L. VLECK.

*Membre externe :* M. H. OLIVIER

*Secrétariat :* Mme N. HOUYOUX et M. D. SCHOCKAERT

*Expert technique :* M. J. DELMOTTE

## 8.2. L'évolution des normes ISA (*International Standards on Auditing*)

### 8.2.1. La Directive européenne du 17 mai 2006

La Directive audit du 17 mai 2006<sup>(1)</sup> précise qu'au sein de l'Union européenne, les contrôleurs légaux des comptes et les cabinets d'audit doivent effectués le contrôle légal des comptes conformément aux normes d'audit internationales (*International Standards on Auditing*, normes ISA) adoptées par la Commission européenne. Toutefois, la Directive n'a pas fixé de date d'entrée en vigueur spécifique.

La Commission européenne a le pouvoir d'adopter des normes d'audit internationales à condition de respecter :

- a) les conditions fixées par l'article 26, § 2 de la Directive audit ;
- b) la Procédure de Comitologie prévue par la Décision du 28 juin 1999<sup>(2)</sup> (dite « Décision de Comitologie »).

---

(1) 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.

(2) Décision 1999/468/CE du Conseil du 28 juin 1999, fixant les modalités de l'exercice des compétences d'exécution conférées à la Commission, *J.O.U.E.*, L 184, 17.07.1999, p. 23-26.

## A. Les conditions de l'article 26, §2 de la Directive Audit

La Commission européenne ne pourra adopter des normes internationales d'audit qu'à la condition que ces normes :

- a) aient été élaborées suivant des procédures, une supervision publique et une transparence appropriées, et soient généralement admises sur le plan international ;
- b) contribuent à un niveau élevé de crédibilité et de qualité des comptes annuels ou des comptes consolidés, conformément au principe que les comptes annuels ou consolidés doivent donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et des résultats de la société ;
- c) favorisent l'intérêt général.

## B. La procédure de Comitologie

La Directive audit précise que la Commission européenne doit suivre la procédure de réglementation prévue par la dite Décision de Comitologie (article 48, § 2).

VIII

Entre temps, la Décision de Comitologie a été modifiée par une Décision du Conseil de l'Union européenne du 17 juillet 2006<sup>(1)</sup>. Cette modification consiste en l'insertion d'une nouvelle procédure de Comitologie (article 5*bis*).

Cette nouvelle procédure, dite « procédure de réglementation avec contrôle », prévoit un droit de contrôle pour le Parlement européen presque égal à celui du Conseil de l'Union européenne, alors qu'auparavant le Parlement européen n'avait qu'un droit de regard.

Cette nouvelle procédure sera d'application pour les mesures « quasi-législatives » de mise en œuvre d'un acte adopté en codécision. Afin que cette nouvelle procédure soit applicable aux actes adoptés en codécision déjà en vigueur, la Décision du Conseil de l'Union européenne du

---

(1) Décision 2006/512/CE modifiant la décision 1999/468/CE fixant les modalités de l'exercice des compétences d'exécution conférées à la Commission, *J.O.U.E.*, L 200, 22.07.2006, p. 11-13.

17 juillet 2006 est accompagnée d'une Déclaration des trois institutions européennes<sup>(1)</sup> reprenant la liste des Directives devant faire l'objet d'une modification. La Directive Audit fait partie de cette liste ainsi que le Règlement de 19 juillet 2002 sur l'application des normes IFRS<sup>(2)</sup>.

Le 14 novembre 2007, le Parlement européen a adopté une Résolution<sup>(3)</sup> sur la proposition de directive modifiant la Directive audit. Dans cette résolution, le Parlement européen soutient l'incorporation dans la Directive audit de la nouvelle « procédure de réglementation avec contrôle ».

### 8.2.2. Position du Conseil de l'Institut

Le 31 août 2007, l'Institut a pris la décision de principe de proposer au Conseil Supérieur des Professions économiques (CSPE) et au Ministre de l'Economie, l'intégration, dans le cadre normatif, des normes ISA ainsi que, éventuellement, de la norme ISQC 1.

Le Conseil de l'IRE, a rappelé dans sa communication aux membres du 10 avril 2007, l'importance de mettre en œuvre les politiques et procédures prévues par la norme ISQC 1 (IRE, *Rapport annuel*, 2006, p. 252-253).

Depuis le 31 août 2007, le nouveau processus (*due process*) concernant l'établissement et l'approbation des normes et recommandations pour la profession d'audit, est entré en vigueur en Belgique (*cf. supra*, § 8.6.). Les normes et recommandations de l'IRE seront, dorénavant, proposées par l'IRE et devront, pour sortir leurs effets, faire l'objet d'une approbation par le CSPE et le Ministre de l'Economie.

---

(1) Déclaration du Parlement européen, du Conseil et de la Commission relative à la décision du Conseil du 17 juillet 2006 modifiant la décision 1999/468/CE fixant les modalités de l'exercice des compétences d'exécution conférées à la Commission, *J.O.U.E.*, C 255, 21.10.2006, p.1-3.

(2) Règlement 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil du 19 juillet 2002 sur l'application des normes comptables internationales, *J.O.U.E.*, L 243, 11.09.2002, p. 1.

(3) Résolution législative du Parlement européen du 14 novembre 2007 sur la proposition de directive du Parlement européen et du Conseil modifiant la directive 2006/43/CE concernant les contrôles légaux des comptes annuels et des comptes consolidés, en ce qui concerne les compétences d'exécution conférées à la Commission (COM(2006)0903 – C6-0024/2007 – 2006/0285(COD)).

Il est généralement souligné que l'introduction des normes ISA en Belgique entraînera une augmentation de la qualité des procédures d'audit externe, conformément aux objectifs de la Directive Audit. Les normes et recommandations étaient déjà, par le passé, basées sur les normes ISA. Cependant les normes d'audit internationales actuelles demanderont une attention particulière au point de vue de l'évaluation des risques, en ce compris l'évaluation du risque d'anomalies significatives provenant de fraudes ou d'erreurs, ainsi qu'au point de vue de la documentation.

Le Conseil de l'Institut a constitué un groupe de travail spécifique ayant pour objectif de proposer une date d'entrée en vigueur des normes ISA à communiquer au CSPE, ainsi qu'un plan d'accompagnement (traduction, formation, etc.).

Le Conseil de l'Institut prend acte qu'à l'heure actuelle, les normes internationales d'audit ne font pas de distinction entre les *Public Interest Entities* (PIE's) et les *Small and Medium Sized Enterprises* (SME's).

Le Conseil de l'Institut soutient la position de la FEE et de l'IAASB (cf. *supra*, § 8.2.3.), à savoir que les normes d'audit ne doivent pas être différentes selon les formes juridiques et les spécificités de l'entité contrôlée (« *An audit is an audit* »). Ces normes devraient s'appliquer à toutes les missions de contrôle (légal) des comptes prévues par le droit belge.

Le Conseil de l'Institut souhaite attirer l'attention des confrères sur la nécessité de disposer d'une connaissance actualisée des normes ISA. Le Conseil renvoie aux séminaires de formation de l'Institut au sein desquels un module distinct « normes ISA » a été développé depuis 2004. Le Conseil attire également l'attention sur les séminaires de formation organisés en 2008 sur l'application pratique des normes ISA, avec une attention particulière des sujets tels que l'analyse des risques, les indicateurs de fraude et ainsi que la documentation d'audit.

Le texte des traductions des normes ISA est, depuis fin septembre 2006, disponible sur le site internet de l'Institut (rubrique Documentation).

### 8.2.3. Réactions sur les exposés-sondages (*exposure drafts*) de l'IAASB

Dans le Rapport annuel, 2006 (p. 246-248), le projet « *clarity* » de l'IAASB a été présenté.

En 2007, le Conseil de l'institut, sur proposition de la Commission des Normes d'exercice professionnel, a communiqué ses commentaires à l'IAASB et à la FEE sur les exposés-sondages de l'IAASB. Ces observations peuvent être consultées sur le site internet de l'IFAC<sup>(1)</sup> :

#### A. *Exposure draft* de la norme ISA 220 relative au contrôle qualité d'audits d'états financiers et de la norme ISQC 1 relative au contrôle qualité au sein des cabinets d'audit

Le Conseil de l'Institut a suggéré à l'IAASB d'inclure des considérations spéciales pour l'audit des petites entités et pour les cabinets unipersonnels.

Le Conseil de l'Institut considère qu'il est nécessaire de prévoir plus de flexibilité concernant la conformité aux diligences requises par la norme ISQC 1 en particulier pour les petits cabinets d'audit et les auditeurs exerçant à titre individuel.

VIII

#### B. *Exposure draft* de la norme ISA 230 relative à la documentation d'audit

Le Conseil de l'Institut a demandé à l'IAASB de préciser dans cette norme qu'il n'est pas nécessaire pour l'auditeur d'indiquer dans sa documentation, que tous les travaux requis (*all requirements*) par les normes ISA ont été respectés.

#### C. *Exposure draft* de la norme ISA 260 concernant les communications entre l'auditeur et les personnes constituant le gouvernement d'entreprise

Le Conseil de l'Institut est d'avis que l'objectif tel que formulé dans l'exposé-sondage ISA 260, doit être adapté. L'exposé-sondage souligne, à juste titre, l'importance d'une communication à double sens : de l'auditeur aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise mais également

---

(1) Cf. [www.ifac.org/IAASB](http://www.ifac.org/IAASB).

des personnes constituant le gouvernement d'entreprise à l'auditeur (ce qui est suggéré par l'utilisation de l'expression « *communication with* » au lieu de « *communication to* »). Il n'est pas raisonnable d'attendre de l'auditeur qu'il garantisse également la communication mentionnée.

Par ailleurs, l'IAASB a tenu compte des observations du Conseil de l'Institut, et en particulier de la demande du Conseil de créer une définition intégrale du terme « *Those charged with governance* ».

#### D. *Exposure draft* de la norme ISA 320 concernant le caractère significatif en matière de planification et d'exécution d'un audit et de la norme ISA 450 concernant l'évaluation des anomalies identifiées lors de l'audit

Le Conseil de l'Institut se réjouit de constater que l'IAASB a tenu compte de ses observations relatives aux utilisateurs de l'information financière auditée et au développement du *benchmarks* concernant le caractère significatif ainsi que celles relatives au lien entre les notions de « *tolerable error* » et « *materiality* ».

En outre, il faut souligner que l'IAASB a pris en considération la demande principale du Conseil de prévoir, dans la norme ISA, une définition claire de la notion de « *misstatement* ».

#### E. *Exposure draft* de la norme ISA 540 concernant l'audit des estimations comptables, y compris les estimations comptables en juste valeur, et des informations y afférentes

Le Conseil de l'Institut a suggéré à l'IAASB de prendre en considération le contenu du paragraphe qui requiert de l'auditeur qu'il vérifie à chaque fois lors de la réalisation des procédures d'audit relatives à des estimations comptables, s'il doit faire appel ou non à un expert (et ceci doit être précisé dans sa documentation).

#### F. *Exposure draft* de la norme ISA 550 relative aux parties liées

Le Conseil de l'Institut soutient l'IAASB dans son projet de revoir la norme ISA 550 sous la forme d'une norme qui se base essentiellement sur l'estimation du risque de l'auditeur. Dans ce cadre, le Conseil est d'avis que la norme ISA 550 doit approfondir davantage la façon dont l'auditeur

doit déterminer si le risque que les états financiers contiennent une anomalie significative relative aux parties liées, est un risque significatif.

En outre, le Conseil estime qu'une attention suffisante doit être portée au cas des *small audits* où la direction (*management*) de l'entité contrôlée et l'organe de surveillance sont généralement composée des mêmes personnes.

#### G. *Exposure draft* de la norme ISA 560 concernant les événements postérieurs à la date de clôture

Le Conseil de l'Institut considère que le projet de texte dans son ensemble est bien rédigé, cependant il ne précise pas qu'il existe une différence entre :

- la date à laquelle le rapport d'audit a été signé par l'auditeur et remis à l'entité ; et
- la date à laquelle le rapport d'audit est émis (publication au profit du grand public).

C'est pour cette raison qu'il a été proposé à l'IAASB d'évoquer les paragraphes qui traitent du « *date the auditor's report is issued to the entity* ».

VIII

#### H. *Exposure draft* de la norme ISA 570 relative à la continuité

Le Conseil de l'Institut se réjouit que l'IAASB décrit la différence entre la situation dans laquelle le référentiel comptable impose à la direction de l'entité contrôlée (*management*) de réaliser une évaluation du patrimoine de l'entité pour sauvegarder sa continuité, et la situation où cette évaluation n'est pas imposée par le référentiel.

#### I. *Exposure draft* de la norme ISA 580 concernant les déclarations écrites de la direction

Le Conseil de l'Institut a attiré l'attention de l'IAASB sur le fait que l'exposé-sondage n'offre pas de flexibilité suffisante en cas de refus de la direction de signer les déclarations écrites et requises. En effet, l'exposé-sondage prévoit qu'un tel refus entraîne une déclaration d'abstention de la part de l'auditeur.

J. *Exposure draft* de la norme ISA 610 concernant la prise en considération des travaux de l'audit interne

Le Conseil de l'Institut a attiré l'attention de l'IAASB en ce qui concerne d'une part, l'efficacité et l'effectivité des travaux de l'audit interne, et d'autre part, la traduction du terme « *internal audit function* ».

K. *Exposure draft* de la norme ISA 700 relatif au rapport de l'auditeur indépendant sur les états financiers à caractère général

Le Conseil de l'Institut a demandé à l'IAASB qu'une meilleure cohérence soit réalisée entre les normes ISA 200, 210, 580 et la norme ISA 700, notamment en ce qui concerne la responsabilité du *management* et les objectifs des normes précédemment citées.

L. *Exposure draft* de la norme ISA 705 relatif aux circonstances pouvant donner lieu à une modification de l'opinion de l'auditeur

Le Conseil de l'Institut a attiré l'attention de l'IAASB sur le fait que la norme ne précise pas à l'auditeur quelle solution il doit appliquer lorsqu'une situation peut conduire à la fois à une opinion négative et à une déclaration d'abstention.

M. *Exposure draft* de la norme ISA 706 concernant les paragraphes autres que le paragraphe d'opinion dans le rapport de l'auditeur

Le Conseil de l'Institut a demandé à l'IAASB de définir ou d'expliquer les critères permettant à l'auditeur de déterminer dans quelle partie de son rapport (première partie ou seconde partie) et pour quelles raisons un paragraphe supplémentaire au paragraphe d'opinion pourrait être inséré.

N. *Exposure draft* de la norme ISA 720 concernant la responsabilité de l'auditeur relative aux autres informations présentées dans les documents contenant des états financiers audités

L'Institut a suggéré à l'IAASB de reprendre la définition de l'objectif dans au moins une norme ISA, et de préférence la nouvelle version de la norme ISA 200 à approuver ultérieurement, afin de préciser le lien entre l'objectif (*objective*) et les diligences requises (*requirements*). En outre, le point de vue de l'Institut suit les souhaits de la Commission européenne d'adopter dans

la version ultérieure de la norme ISA 200 une approche intégrale de l'objectif d'un audit.

O. *Exposure draft* de la norme ISA 800 concernant l'audit d'états financiers à caractère spécifique

Le Conseil de l'Institut soutient l'exposé-sondage de l'IAASB qui clarifie la norme actuelle. Cependant, le Conseil a suggéré à l'IAASB de spécifier que le concept d'image fidèle n'est applicable que lorsqu'il n'est pas fait référence à un jeu complet d'états financiers.

P. *Exposure draft* de la norme ISA 805 concernant états financiers résumés

Le Conseil de l'Institut a recommandé à l'IAASB plus de clarté et de flexibilité dans la terminologie utilisée dans le paragraphe d'opinion de l'auditeur sur les états financiers résumés afin d'éviter de créer une confusion avec le paragraphe d'opinion sur les états financiers à caractère général où une opinion est exprimée sur l'image fidèle de ces états financiers.

Q. *Consultation Paper* sur la proposition de stratégie de l'IAASB pour les années 2009 à 2011

Le Conseil de l'Institut a également envoyé ces commentaires sur la proposition de stratégie de l'IAASB. Le Conseil considère qu'il est très important de bien définir le cadre conceptuel des missions d'audit.

En outre, le Conseil est favorable à l'utilisation au niveau européen d'une norme sur le rapport de l'auditeur basée sur la norme ISA 700.

#### 8.2.4. Processus formel de traduction des normes ISA

Les *Rapports annuels* 2006 (p. 249-252), 2005 (p. 221- 222) et 2004 (p. 219-220), faisaient déjà référence au *Policy Statement* de l'IFAC

concernant « *Translation of Standards and Guidance Issued by the International Federation of Accountants* »<sup>(1)</sup>.

Pour le NIVRA, Monsieur Hans VERKUIJSSE, Président de la *Commissie voor Controle-Richtlijnen en vraagstukken* (CCR) du NIVRA, fait fonction de *principal translator*, pour la CNCC Monsieur Claude CHARRON, membre du *Comité des Normes Professionnelles* de la CNCC, et pour l'IRE, Monsieur Dries SCHOCKAERT, secrétaire scientifique de la Commission des Normes d'exercice professionnel de l'IRE.

Depuis le 25 septembre 2006, ces textes peuvent être consultés en format pdf sur le site internet de l'Institut (rubrique documentation, cf. la page de notre site internet : [www.ibr-ire.be/fra/documentatie\\_vertalingen\\_ISA.aspx](http://www.ibr-ire.be/fra/documentatie_vertalingen_ISA.aspx))<sup>(2)</sup>.

### 8.2.5. Position de l'IOSCO concernant les normes ISA

Le 9 novembre 2007, l'Organisation internationale des Commissions de valeurs (*International Organization of Securities Commissions*, IOSCO) a publié un communiqué de presse<sup>(3)</sup> sur l'importance de promouvoir une qualité élevée de l'audit des états financiers des sociétés cotées. L'IOSCO est d'avis qu'un corps de normes d'audit internationalement acceptées est bénéfique pour le marché mondial. C'est pour cette raison que l'IOSCO suit de près et soutient le travail effectué par l'IAASB, notamment le développement des normes ISA « clarifiées », et fournit des commentaires, entre autres, sur la qualité des projets de normes.

L'IOSCO est, également, en train d'évaluer sous quelles conditions elle pourrait reconnaître l'utilisation des normes ISA dans le cadre de transactions transfrontalières.

---

(1) Cf. [www.ifac.org](http://www.ifac.org).

(2) En cas d'éventuelles corrections apportées ultérieurement dans les textes traduits, la date à laquelle le document en pdf est établi, sera mentionnée dans le titre du fichier en pdf afin que le confrère puisse à tout moment vérifier s'il dispose de la version la plus récente du document en question.

(3) [www.iosco.org/news/pdf/IOSCONEWS109.pdf](http://www.iosco.org/news/pdf/IOSCONEWS109.pdf).

## 8.3. La lettre d'affirmation

### 8.3.1. La lettre d'affirmation obligatoire

Le Président de l'Institut, a rappelé, dans sa communication du 15 janvier 2007, l'obligation pour le réviseur d'entreprises d'obtenir de la direction de l'entité contrôlée les déclarations écrites requises (*representation letter*) et les déclarations additionnelles qu'il juge nécessaires ou appropriées.

En outre, la communication attire l'attention sur le fait que la norme « Les déclarations de la direction » du 15 décembre 2006<sup>(1)</sup> prévoit qu'un refus par la direction, de signer une lettre contenant les déclarations *requises*, entraîne automatiquement une limitation de l'étendue du contrôle (*scope limitation*), conduisant soit à l'expression d'une réserve dans le rapport du commissaire, soit à une impossibilité d'exprimer une opinion (abstention).

Lorsque la direction refuse de fournir les déclarations *additionnelles* que le commissaire considère comme nécessaires ou appropriées, le commissaire devra estimer si cette situation constitue ou non une limitation de l'étendue de son contrôle.

L'exemple de lettre d'affirmation repris en annexe à la norme est indicatif ; il illustre la manière dont le texte contenant les déclarations *requises* peut être rédigé. Parmi les déclarations requises figurent celles relatives aux 21 points énumérés au paragraphe 1.1. de la nouvelle norme. Le réviseur d'entreprises doit apprécier, en fonction des circonstances, quelles sont les déclarations *additionnelles* qu'il considère comme nécessaires ou appropriées.

La fondation Centre d'information du révisorats d'entreprises (ICCI) a décidé de réaliser en 2008 une publication sur la lettre d'affirmation où seront repris divers exemples de lettre en fonction de secteurs particuliers (par ex. A.S.B.L., mutualités, écoles francophones (*cf. supra*, § 4.3.)).

---

(1) Cf. IRE, Rapp. annuel, 2006, p. 256-257.

### 8.3.2. Cahier spécial des charges : renouvellement du mandat des réviseurs d'entreprises auprès des institutions publiques de sécurité sociale : Banque Carrefour de la Sécurité sociale (BCSS)

En avril 2007, le Service public fédéral Sécurité sociale a lancé un appel d'offre afin de renouveler le mandat des réviseurs d'entreprises auprès des institutions publiques de sécurité sociale.

Le 18 septembre 2007, le Président de l'Institut a envoyé aux réviseurs d'entreprises une communication afin d'attirer l'attention des réviseurs d'entreprises sur le paragraphe 2.3.3. du cahier des charges relatif aux critères d'attribution, et plus particulièrement le troisième point repris ci-dessous :

*« Le réviseur s'engage explicitement à ne pas décharger de responsabilités sur la BCSS qui outrepasseraient les engagements suivants – notamment en demandant à la BCSS de signer une lettre de représentation l'engageant plus avant – : (...)*

*Cet engagement figurera de manière explicite dans la réponse du soumissionnaire et constitue une condition de recevabilité de son offre. »*

Ce paragraphe impose, comme condition de recevabilité de l'offre, que les réviseurs d'entreprises ne soumettent pas la lettre d'affirmation, à la signature de la BCSS.

Le Président de l'Institut a organisé une concertation avec le SPF Sécurité sociale pour assurer la compatibilité du paragraphe 2.3.3. du cahier des charges avec la loi coordonnée de 1953 puisqu'en vertu de l'article 30, § 3 de cette loi, le réviseur d'entreprises est légalement tenu de respecter les normes établies par l'Institut, conformément à la procédure mise en place par le législateur et soumise à une supervision publique.

### 8.3.3. Réunion avec le BGI et l'AB

Le 28 février 2007, le Président honoraire, André KILESSE, le Secrétaire général, David SZAFRAN, et le Responsable Normes d'exercice professionnel, Dries SCHOCKAERT, ont assisté à une réunion avec les représentants du *Belgian Governance Institute* (BGI) et de l'Association belge des Administrateurs (AB).

Cette réunion avait pour objectif d'expliquer les nouvelles normes établies par l'Institut le 15 décembre 2006 et, en particulier, la nouvelle norme relative à la lettre d'affirmation. Il a été rappelé qu'en vertu du nouvel article 30 § 3 de la loi du 22 juillet 1953, les normes sont obligatoires pour les réviseurs d'entreprises<sup>(1)</sup>.

Par conséquent, les commissaires doivent respecter les normes de l'Institut et ont, notamment, l'obligation de se conformer aux situations où les normes prévoient l'expression d'une opinion avec réserve ou une déclaration d'abstention. Le paragraphe 4.2. de la dite norme dispose que le refus par la direction de signer la lettre d'affirmation entraîne une limitation de l'étendue du contrôle conduisant le réviseur d'entreprises à l'émission d'une réserve dans son rapport ou à la formulation d'une déclaration d'abstention.

Lors de cette réunion, diverses questions ont été posées relatives à la responsabilité des administrateurs par rapport à la nouvelle obligation du réviseur d'entreprises d'obtenir de la direction de l'entité les déclarations écrites requises dans une lettre d'affirmation.

La première question concernait le fait de savoir si la lettre d'affirmation augmente ou non (par rapport aux dispositions légales applicables) la responsabilité des signataires de cette lettre (administrateurs, gérants, directeur général et/ou directeur financier, autres personnes pouvant engager la société auditée dans des actes dépassant la gestion journalière,...) à l'égard du commissaire, en cas d'action en responsabilité civile intentée par celui-ci ou par un tiers, contre les signataires de la lettre.

VIII

---

(1) L'arrêté royal du 21 avril 2007 portant transposition de dispositions de la 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, modifiant les Directives 78/660/CEE et 83/349/CEE du Conseil abrogeant la Directive 84/253/CEE du Conseil, a modifié la loi du 22 juillet 1953 créant l'Institut des Réviseurs d'Entreprises. Cet arrêté royal est entré en vigueur le 31 août 2007, *M.B.*, 27 avril 2007 p. 22868-22945.

A cet égard le Conseil de l'Institut a rappelé qu'en vertu de l'article 92 du Code des sociétés, les administrateurs sont tenus d'établir les comptes annuels, et ceux-ci doivent donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière ainsi que des résultats de la société (art. 24 de l'A.R. du 30 janvier 2001 portant exécution du Code des sociétés). Par ailleurs, et sauf exception, les administrateurs sont également tenus, en vertu de l'article 95 du Code, d'établir un rapport dans lequel ils rendent compte de leur gestion. Ils sont aussi tenus de collaborer au contrôle des comptes annuels et du rapport de gestion par le commissaire (*cf.* notamment les articles 137 et 143 du Code des sociétés).

Par conséquent, le Conseil de l'Institut est d'avis que la lettre d'affirmation, qui consiste à affirmer que les administrateurs sont conscients de ces responsabilités et qu'ils ont dûment considéré les éléments pertinents pour l'établissement de comptes annuels et d'un rapport de gestion fiables, n'augmente pas la responsabilité des administrateurs en droit.

Toutefois, il est possible que la responsabilité des administrateurs soit *in concreto* appréciée avec plus de rigueur, en raison des déclarations, contenue dans la lettre d'affirmation, pouvant former la base sur laquelle cette responsabilité pourrait être mise en œuvre. La responsabilité des administrateurs n'est pas aggravée en soi, puisqu'elle existe de par ses obligations légales.

La deuxième question concernait la même problématique que la première question dans le cadre de la responsabilité de la société auditée.

En vertu de l'article 526 du Code des sociétés<sup>(1)</sup>, la société est liée par les actes accomplis par le conseil d'administration, par les administrateurs<sup>(2)</sup>, par les membres du comité de direction ou par le délégué à la gestion journalière, même si ces actes excèdent l'objet social, à moins que la

---

(1) Article 407 du Code des sociétés pour la SCRL.

(2) Administrateurs ayant la qualité d'agir conformément à l'article 522, §2 du Code des sociétés.

société ne prouve que le tiers savait que l'acte dépassait l'objet social ou qu'il ne pouvait l'ignorer, compte tenu des circonstances, sans que la seule publication des statuts suffise à constituer cette preuve.

Le Conseil de l'Institut considère, donc, qu'il en résulte que, si un administrateur ou un membre du comité de direction ou un délégué à la gestion journalière, commet un acte tel que la confirmation par écrit d'informations fausses contenues dans la lettre d'affirmation, la société sera liée par cet acte, que cet acte excède ou non les pouvoirs de l'organe en question.

Par conséquent, la lettre d'affirmation n'augmente pas la responsabilité de la société contrôlée par rapport aux dispositions légales applicables, mais en constitue un cas éventuel d'application.

La troisième question était relative au secret professionnel : Le commissaire peut-il faire usage de la lettre d'affirmation, pour appuyer son action en responsabilité contre la société auditée et/ou ses dirigeants (en cas de faute de ces derniers) dans une action judiciaire intentée par un actionnaire minoritaire ?

Le Conseil de l'Institut a répondu affirmativement à la question, considérant qu'en effet, le commissaire peut faire usage de la lettre d'affirmation lors d'une action judiciaire intentée à son égard ou à l'égard de la société.

La base légale du secret professionnel du réviseur d'entreprises est inscrite à l'article 79 de la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises :

*« § 1<sup>er</sup> L'article 458 du Code pénal s'applique aux réviseurs d'entreprises, aux stagiaires et aux personnes dont ils répondent. Aux exceptions à l'obligation du secret prévues à cet article s'ajoutent :*

*a) la communication d'attestations ou de confirmations opérée avec l'accord écrit de l'entreprise auprès de laquelle ils exercent leur fonction (...) »*

Il ressort de la lecture combinée de l'article 79, § 1<sup>er</sup> de la loi du 22 juillet 1953 et de l'article 458 du Code pénal que le commissaire doit s'exprimer dans certains cas parce qu'il est obligé par la loi<sup>(1)</sup>. Dans ces cas, il ne peut pas être sanctionné pénalement pour non-respect de son obligation au secret professionnel.

Il ressort également de la lecture combinée de l'article 79, § 1<sup>er</sup> de la loi du 22 juillet 1953 et de l'article 458 du Code pénal que parmi les exceptions au secret professionnel autres que l'obligation légale de parler, il existe des exceptions liées à une procédure judiciaire. Il faut distinguer selon que le commissaire témoigne en justice ou selon qu'il est lui-même prévenu<sup>(2)</sup>.

Lors d'un témoignage en justice, le commissaire ne viole pas son obligation de secret professionnel lorsqu'il est cité comme témoin sur le plan civil et pénal devant le tribunal et accepte de parler. Il convient d'attirer l'attention sur le fait que le commissaire n'est pas obligé de s'exprimer dans ce cas : il a le choix. Cependant, si le commissaire s'exprime, il ne pourra pas être sanctionné pénalement. Il est rappelé que si le commissaire choisit de parler, il doit porter à la connaissance des parties tous les éléments dont il dispose.

Lorsqu'un commissaire est lui-même appelé à être entendu comme prévenu, et en application des droits de la défense, le commissaire peut parler sans violer le secret professionnel. Il peut invoquer tous les éléments qu'il juge utile à sa défense, même si son client lui demande de garder le secret. Par conséquent, le commissaire, a également dans ce cas, le choix entre parler ou se taire.

L'article 79, § 1<sup>er</sup> a) prévoit expressément l'exception à l'obligation du secret professionnel lorsque la société donne son accord écrit pour communiquer des attestations ou des confirmations<sup>(3)</sup>.

---

(1) Le commissaire doit, par exemple, indiquer dans son rapport sur les comptes annuels qu'il n'a point eu connaissance d'opérations conclues ou de décisions prises en violation des statuts ou du Code des sociétés (article 144, 8<sup>o</sup> du Code des sociétés).

(2) IRE, *Vademecum I*, 2005, p. 337.

(3) IRE, *Vademecum II*, 2005, p. 338.

Le fait de signer la lettre d'affirmation n'implique pas un accord écrit de la société permettant au commissaire de faire usage du contenu de la lettre sans violer l'obligation du secret professionnel.

En conclusion, le Conseil de l'Institut considère que les règles relatives au secret professionnel s'appliquent également à la lettre d'affirmation, comme tout autre document ou élément de preuve couvert par le secret professionnel que le commissaire a reçu lors de l'exécution des procédures d'audit.

La quatrième question portait sur le fait de savoir si le refus de signer la lettre d'affirmation constitue ou non une infraction par les dirigeants (administrateurs, gérants, etc.) aux dispositions du Code des sociétés sanctionnées pénalement en vertu de l'article 170, 3<sup>o</sup> de ce Code.

Le Conseil de l'Institut a clarifié que le refus de signer la lettre d'affirmation constituant une limitation de l'étendue du contrôle du commissaire (*scope limitation*), conduisant le commissaire à émettre une réserve dans son rapport ou à formuler une déclaration d'abstention (paragraphe 4.2. de la norme « Les déclarations de la direction », ne constitue pas, en soi, une infraction pénale.

La limitation de l'étendue du contrôle du commissaire résulte du fait que la lettre d'affirmation contient pour l'essentiel des confirmations d'information que seuls les dirigeants de la société peuvent fournir et que le commissaire ne pourrait réunir par d'autres techniques de contrôle.

Par contre, la signature d'une lettre d'affirmation contraire à la réalité pourrait, être considérée comme un faux au sens du Code pénal, si les conditions d'application de la notion sont réunies.

La dernière question était relative à la notion de « garantie » : la lettre d'affirmation constitue-t-elle une « garantie » accordée par la société auditée au commissaire, interdite en vertu de l'article 134, § 6 (ancien article 134, § 3) du Code des sociétés ?

Le Conseil de l'Institut est d'avis qu'il convient de situer l'article 134 par rapport au Code des sociétés. Cette disposition figure au Titre VII relatif au contrôle des comptes annuels et des comptes consolidés et plus particulièrement, sous la section II relative à la rémunération des commissaires. L'article 134 du Code des sociétés précise les règles en matière d'émoluments du commissaire.

La philosophie du paragraphe 6 de cette disposition se reflète dans la phrase précédente qui prévoit que le commissaire ne peut recevoir aucun avantage de la société, sous quelque forme que ce soit. En outre le deuxième alinéa précise que :

*« La société ne peut leur consentir des prêts ou avances, ni donner ou constituer des garanties à leur profit ».*

Le terme de « garantie » doit s'entendre au sens de l'article 629 du Code des sociétés :

*« Une société anonyme ne peut avancer de fonds, ni accorder des prêts, ni donner des sûretés... ».*



Autrement dit le terme « garantie » vise ici la notion de sûreté ou d'autres formules juridiques conduisant à des effets analogues à ceux d'une sûreté.

Par ailleurs, la disposition étant précise et claire et par conséquent non sujette à interprétation, le terme peut être défini selon le langage courant. A cet égard, le Petit Larousse Illustré et le *Van Dale* définissent le terme « garantie » de la façon suivante :

- « 1. Ce qui assure l'exécution, le respect des termes d'un contrat...*
- 2. ... qui procure à un créancier une sûreté, en garantie de l'engagement pris par le débiteur (par un cautionnement, une hypothèque), (...)*
- 3. (...) onderpand, zekerheid, garantie : iets ten waarborg geven ; een waarborg stellen ; (...). »*

En conséquence, le Conseil de l'Institut considère que la lettre d'affirmation ne constitue ainsi pas une garantie au sens de l'article 134, § 6 du Code des sociétés.

## 8.4. Commission Prospectus

<i>Président :</i>	M. H. VAN PASSEL
<i>Membres :</i>	MM. P. D'HONDT, P. HEMSCHOOTE, L. VAN BRUSSEL, G. VANHEES et R. SNIJKERS
<i>Secrétariat :</i>	Mme N. HOUYOUX et M. D. SCHOCKAERT
<i>Expert technique :</i>	J. DELMOTTE

La Commission Prospectus, a continué ses travaux relatifs aux missions du réviseur d'entreprises concernant le prospectus à publier en cas d'offre au public de valeurs mobilières ou en vue d'une admission de valeurs mobilières à la négociation.

La Commission s'est, entre autres, penchée sur les missions du réviseur d'entreprises relatives aux informations financières historiques, aux prévisions ou estimations du bénéfice, aux informations financières *pro forma* ainsi qu'aux informations financières intermédiaires.

## 8.5. Autres travaux de la Commission

VIII

La Commission des normes d'exercice professionnel a contribué à une actualisation et une refonte de la brochure publiée par l'Institut en 1998 dans la série Etudes IRE, intitulée « Le rapport de révision – principes et applications ».

La nouvelle brochure intitulée « Le rapport du commissaire établi conformément aux articles 144 et 148 du Code des sociétés », publiée par la fondation ICCI est actualisée jusqu'au 15 avril 2007.

Cet ouvrage a pour objectif de proposer divers exemples de situations auxquelles le commissaire peut être confronté et d'analyser l'influence de celles-ci sur le rapport du commissaire.

Cet ouvrage a été établi, avec la collaboration de nombreux réviseurs d'entreprises, de membres de la Commission des Normes d'exercice professionnel, anciennement « Commission des Normes de révision » et plus particulièrement des confrères Hugo VAN PASSEL, Freddy CALUWAERTS, Luc VLECK et Félix FANK, et sous la direction scientifique du confrère

Jacques VANDERNOOT ainsi qu'avec le soutien de Nathalie HOUYOUX, Attaché à l'Institut et Dries SCHOCKAERT, Responsable Normes d'exercice professionnel de l'Institut et avec la collaboration d'un comité de lecture composé du Professeur Marleen WILLEKENS et de Monsieur Robert-Henri FRANSOLET.

## 8.6. Communication au CSPE du cadre normatif

En septembre 2007, le Conseil de l'Institut a communiqué ses normes et recommandations telles qu'adoptées avant le 31 août 2007, conformément à l'article 35, § 3 du Règlement intérieur de l'Institut.

Le Conseil de l'Institut a précisé au CSPE que le cadre normatif actuel se compose des normes suivantes :

1. Normes générales de révision ;
2. Norme : « Les déclarations de la direction » ;
3. Norme : « Contrôle du rapport de gestion sur les comptes annuels (ou consolidés) » ;
4. Normes relatives au contrôle des opérations de fusion et de scission de sociétés commerciales ;
5. Normes relatives au contrôle à opérer lors de la proposition de dissolution d'une société dont la responsabilité est limitée ;
6. Normes relatives à la mission du réviseur d'entreprises auprès du conseil d'entreprise ;
7. Normes relatives au rapport à rédiger à l'occasion de la transformation d'une société ;
8. Normes relatives au contrôle des apports en nature et quasi-apports ;
9. Normes relatives à la certification des comptes annuels consolidés ;
10. Norme relative à la formation permanente ;
11. Normes relatives à certains aspects liés à l'indépendance du commissaire ;
12. Normes relatives au contrôle de qualité ;
13. Normes relatives au contrôle des entreprises d'assurance ;
14. Normes relatives au contrôle des établissements de crédit.

Ainsi que les recommandations suivantes :

1. Recommandation : « Acceptation d'une mission par un réviseur d'entreprises » ;
2. Recommandation : « Programme de contrôle » ;
3. Recommandation : « Les documents de travail du réviseur d'entreprises » ;
4. Recommandation : « Contrôle de qualité des travaux de révision » ;
5. Recommandation : « Le risque de révision » ;
6. Recommandation : « Effets du contrôle interne sur les travaux de révision » ;
7. Recommandation : « Révision dans un environnement automatisé » ;
8. Recommandation : « Objectifs du contrôle des comptes annuels » ;
9. Recommandation : « Fraudes et actes illégaux » ;
10. Recommandation : « Révision d'une société en difficulté » ;
11. Recommandation : « Eléments probants externes » ;
12. Recommandation : « Utilisation du travail d'un autre réviseur » ;
13. Recommandation : « Utilisation du travail d'un service d'audit interne » ;
14. Recommandation : « Utilisation des travaux d'un expert » ;
15. Recommandation : « Contrôle de l'inventaire physique des stocks » ;
16. Recommandation : « Examen analytique » ;
17. Recommandation : « Les sondages dans la révision » ;
18. Recommandation : « Contrôle des estimations comptables » ;
19. Recommandation : « Contrôle des informations figurant dans l'annexe » ;
20. Recommandation : « Contrôle des formalités d'arrêté, d'approbation et de publication des comptes annuels et consolidés » ;
21. Recommandation : « La mise en œuvre d'un examen limité d'une situation intermédiaire par le commissaire » ;
22. Recommandation relative au contrôle des hôpitaux.

Conformément à l'article 30, § 4, de la loi du 22 juillet 1953 coordonnée le 30 avril 2007, le Conseil de l'Institut a transmis au CSPE, une version papier et électronique des dites normes et recommandations.

Les avis, circulaires et communications adoptés avant le 31 août 2007 seront communiqués ultérieurement au CSPE. Le Conseil de l'Institut communiquera également au CSPE un programme de travail portant sur la modernisation des normes et recommandations.

## 8.7. Commission Missions Particulières

*Présidents :* Messieurs L. DE PUYSSSELEYR (jusqu'au 20 août 2007), H. FRONVILLE (à partir du 20 août 2007) (IRE) et J. VAN WEMMEL (IEC)

*Membres IRE :* Madame I. SAEYS, Messieurs Ph. BARTHELEMY, J. DELMOTTE, R. JOOS, J.-C. PITON, B. POUSEELE et P. WEYERS

*Membres IEC :* Messieurs J. COLSON, J.-G. DIDIER, L. CEULEMANS, C. JANSSENS, J. MARKO et J. VERHOEYE

*Secrétariat :*

*Pour l'IRE :* Madame V. VAN DE WALLE (jusqu'au 31 août 2007) et Messieurs E. VANDERSTAPPEN et V. YANGANDI (à partir du 25 juin 2007)

*Pour l'IEC :* Madame T. LUYTEN (à partir du 15 septembre 2007), Messieurs E. STEGHERS et R. VAN BOVEN (jusqu'au 15 septembre 2007)

### 8.7.1. Mission Statement

Cette Commission mixte de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises et de l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux a pour objectif de réfléchir sur la nécessité ou non de publier des normes, des recommandations ou notes techniques concernant les missions qui sont confiées simultanément aux membres des deux Instituts, en vertu du Code des sociétés ou d'autres législations. Le cas échéant, les missions sont étudiées au sein d'une sous-commission. En outre, la Commission mixte émet des propositions à la Commission des Normes d'exercice professionnel.

### 8.7.2. Participation au capital et plan d'option sur actions

Comme cela a déjà été mentionné dans le *Rapport annuel* 2006, p. 261, les travaux concernant la mission du professionnel dans le cadre d'une

participation au capital et d'un plan d'option sur actions ont été suspendus dans l'attente de l'élaboration des textes normatifs relatifs à l'évaluation des entreprises (*cf. infra*, § 8.7.3.).

### 8.7.3. Travaux relatifs à l'évaluation des entreprises

Fin 2007, la Commission mixte a achevé et approuvé les discussions portant sur le projet de textes relatifs à l'évaluation des entreprises.

Ce projet traite respectivement du champ d'application, des aspects généraux relatifs à l'exécution de la mission, de l'enquête portant sur les aspects comptables et sur d'autres aspects pouvant influencer la valeur, du choix et de la justification des méthodes d'évaluation qui sont utilisées, du rapport et des conclusions.

### 8.7.4. Dissolution et liquidation

Dans le cadre de la loi du 2 juin 2006, une Sous-Commission a été constituée. Les trois Instituts, le pouvoir judiciaire et le notariat sont représentés par les membres suivants :

<i>Président :</i>	Monsieur J. VAN WEMMEL (IEC)
<i>Membres IRE :</i>	Madame I. SAEYS et Monsieur M. GRIGNARD
<i>Membres IEC :</i>	Messieurs J. COLSON, J.-G. DIDIER, en C. JANSSENS
<i>Leden IPCF :</i>	Messieurs E. ARPIGNY en J. VANNESTE
<i>Notariat :</i>	Monsieur C. BLINDEMAN
<i>Barreau :</i>	Monsieur M. HERSENS

Cette Sous-Commission a élaboré une ligne du temps et un état des lieux intermédiaire de la liquidation afin de déterminer de manière chronologique les principaux actes qui doivent être posés à l'occasion de la dissolution ou de la liquidation d'une société.

En outre, cette Sous-Commission a indiqué que, depuis l'entrée en vigueur du décret du 20 octobre 2006 relatif à l'assainissement du sol et à la protection du sol (*M.B.* 22 janvier 2007), le liquidateur d'une société cataloguée comme « établissement à risque » a un devoir d'information et d'enquête. A ce propos se pose la question de savoir si le professionnel peut encore fournir un rapport sans réserve.

Finalement, il a été constaté que la conclusion d'un rapport devra être adaptée. La Commission mixte a décidé d'examiner quelles sont les conséquences spécifiques de la nouvelle loi sur ces normes.

En ce qui concerne la nomination du liquidateur, la Commission mixte est partisane d'une approbation automatique de la nomination comme liquidateur d'un membre de l'IRE, de l'IEC ou de l'IPCF.

### 8.7.5. Simplification administrative : fusions et scissions

Dans le courant de l'année 2007, la Commission mixte a pris connaissance de deux documents de la Commission Européenne concernant le rapport du professionnel en matière de fusions et scissions :

1. la proposition de Directive *d.d.* 6 mars 2007<sup>(1)</sup>, adoptée le 13 novembre 2007 ;
2. la Communication de la Commission Européenne du 10 juillet 2007 relative à la simplification administrative et la décision du Conseil de l'Union européenne du 23 novembre 2007 (*cf. supra*, § 1.3.)<sup>(2)</sup>.

Afin d'étudier ces documents, une Sous-Commission Fusion a été constituée dans le giron de la Commission mixte. Elle est présidée par la consœur Inge SAEYS, membre du Conseil de l'Institut, et elle est également composée des confrères Philippe BARTHÉLEMY, Johnny DELMOTTE, Jean-Guy DIDIER et Jean-Claude PITON.

Cette Sous-Commission a constaté que le Parlement Européen a adopté le 11 juillet une proposition de Directive de la Commission Européenne<sup>(3)</sup> qui ajoute un paragraphe 4 à l'article 10 de la troisième Directive en matière de droit des sociétés, selon lequel : « *Ni l'examen du projet des conditions de fusion ni le rapport d'expert ne seront requis si l'ensemble des*

---

(1) Proposition de directive *d.d.* 6 mars 2007 modifiant les directives 78/855/CEE concernant les fusions et 82/891/CEE concernant les scissions, pour ce qui est de l'exigence d'un rapport d'expert indépendant à réaliser à l'occasion d'une fusion ou d'une scission (COM (2007) 91).

(2) Communication de la Commission Européenne du 10 juillet 2007 relative à la simplification de l'environnement des sociétés en matière juridique, comptable et de contrôle des comptes (voir en particulier les pages 5 et 6 (point 3.1.1.) et p. 12-13 (Annexe 2) concernant les mesures de simplification des troisième et sixième directives en matière de droit des sociétés) (COM (2007) 394).

(3) [http://ec.europa.eu/internal\\_market/company/docs/simplification/com\\_2007\\_0091\\_fr.pdf](http://ec.europa.eu/internal_market/company/docs/simplification/com_2007_0091_fr.pdf).

*actionnaires ou des détenteurs d'autres titres donnant le droit de vote dans l'ensemble des entreprises concernées par la fusion en conviennent* ». Ceci doit être transposé en droit belge au plus tard le 31 décembre 2008.

Cette Sous-Commission a jugé utile de vérifier si les Instituts peuvent être impliqués dans le processus de transposition.

Le point 3.1.1. de la Communication précitée énonce *in fine* que : « *Les parties intéressées sont donc invitées à soumettre leur point de vue sur la question de savoir si*

- *les règles sur les fusions et scissions nationales contenues dans les troisième et sixième directives ;*
- *les règles sur le capital de sociétés anonymes, ou du moins le système de maintien du capital de la deuxième directive ; et/ou*
- *les règles sur les sociétés à responsabilité limitée à un seul associé de la douzième directive*

*doivent être abrogées, entièrement ou pour partie.*

*Si une telle abrogation n'est pas jugée appropriée, il y a lieu d'expliquer quel serait l'avantage du maintien de telles règles au niveau communautaire, et pourquoi leurs avantages compenseraient les coûts qu'elles entraînent. ».*

VIII

Cette sous-commission est pour le moins étonnée que la Commission Européenne envisage d'abroger entièrement ou partiellement les deuxième, troisième et sixième Directives en matière de droit des sociétés.

Dans une première réaction, cette Sous-Commission a avancé les arguments suivants en cas d'absence de rapport d'un expert lors d'une fusion ou scission nationale :

1. il n'y a aucune vérification du rapport d'échange d'actions ou, le cas échéant, du rapport intermédiaire ;
2. le risque que les *stakeholders* (créanciers, banques, fournisseurs) ne soient pas suffisamment protégés ;
3. le risque que l'opération de fusion ou scission ne soit pas considérée comme étant neutre au sens de l'article 211 C.I.R. ;
4. le rapport de révision relatif à une fusion ou à une scission joue le rôle de « prime d'assurance » pour les administrateurs ; sans ce rapport, leur responsabilité augmentera *de facto* ;
5. l'information n'est pas fournie au conseil d'entreprise ;

6. il devient plus difficile pour le notaire d'examiner la légalité de l'opération de fusion ou de scission, et en particulier pour ce qui a trait au rapport d'échange d'actions lors d'une fusion.

Sur base des développements au niveau européen et à la demande des Conseils des deux Instituts, cette Sous-Commission poursuivra en outre ses travaux.

#### 8.7.6. Nouvelle législation concernant l'expertise judiciaire

Le 22 août 2007, la loi du 15 mai 2007 modifiant le Code judiciaire en ce qui concerne l'expertise judiciaire et rétablissant l'article 509<sup>quater</sup> du Code pénal est parue dans le *Moniteur Belge*. Cette loi est entrée en vigueur le 1 septembre 2007.

Afin d'étudier cette nouvelle législation, une Sous-Commission Expertise Judiciaire a été constituée dans le giron de la Commission mixte. Elle est présidée par le confrère Peter WEYERS et elle est également composée de Madame Estella VERSCHUEREN et Messieurs Claude JANSSENS, Lucien CEULEMANS, Joseph MARKO et du confrère Bertin POUSSELE.

Les objectifs de la Sous-Commission Expertise Judiciaire peuvent être décrits comme suit :

1. d'établir des contacts au sein des cours et tribunaux afin de mieux examiner les conséquences pratiques de la nouvelle législation pour les réviseurs d'entreprises et les experts-comptables qui sont désignés comme experts civils (en ce compris les experts désignés auprès des tribunaux de la jeunesse et des tribunaux du travail) ;
2. de faire un suivi systématique de la jurisprudence relative à la nouvelle législation ;
3. d'impliquer le plus grand nombre de personnes actives dans le domaine de l'expertise ; et
4. d'établir un inventaire de tous les séminaires et de tous les ouvrages qui ont été écrits dans le domaine de l'expertise.

Cette Sous-Commission poursuivra ses travaux en 2008.

# IX

Chapitre IX

REGISTRE PUBLIC



## 9.1. Analyse du tableau des membres

L'analyse reprise ci-dessous est basée sur le tableau des membres clôturé au 31 décembre 2006.

Cette analyse ne tient donc pas compte des modifications apportées au tableau des membres en 2007 afin de correspondre à l'analyse des activités effectuées en 2006 sur la base des informations annuelles.

En outre, cette analyse ne prend pas en compte le passage au 31 août 2007 du tableau des membres au registre public (*cf. infra*, § 9.3.).

### 9.1.1. Personnes physiques

#### A. Nombre de réviseurs d'entreprises personnes physiques

990 réviseurs d'entreprises personnes physiques étaient inscrits au tableau des membres au 31 décembre 2006.

La répartition des membres selon la date de la prestation de serment se présente comme suit :

Catégorie	Nombre	Pourcentage
1965-69	7	1 %
1970-74	14	1 %
1975-79	39	4 %
1980-84	97	10 %
1985-89	226	23 %
1990-94	179	18 %
1995-99	186	19 %
2000-04	154	15 %
2005-06	88	9 %
	990	100 %

IX

Fin 2006, le tableau des membres contenait encore 131 réviseurs d'entreprises ayant acquis le titre dans le cadre de la période de transition de 1985. A cette époque, 224 personnes avaient bénéficié de cette possibilité.

Le tableau des membres reprend 23 réviseurs d'entreprises ne possédant pas la nationalité belge, dont 22 sont ressortissants d'un Etat membre de l'Union européenne et un réviseur d'entreprises possède la nationalité marocaine.

## B. Répartition régionale de l'activité professionnelle

La répartition de l'exercice de l'activité professionnelle par province se présente comme suit :

Lieu de l'exercice professionnel	Nombre
Anvers	233
Région de Bruxelles-Capitale	165
Hainaut	51
Limbourg	40
Liège	69
Luxembourg	5
Namur	22
Flandre orientale	141
Brabant flamand	156
Brabant wallon	35
Flandre occidentale	64
Etranger	9
	990

On constate que 60 % du nombre total des réviseurs d'entreprises ont leur cabinet dans la Région de Bruxelles-Capitale ainsi que dans les provinces du Brabant flamand, du Brabant wallon et d'Anvers.

IX

## C. Pyramide des âges

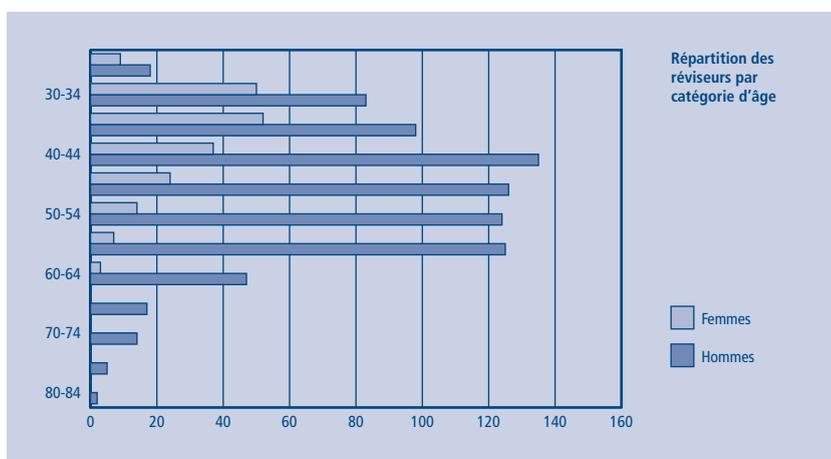
La pyramide des âges se présente comme suit :

Catégorie d'âge	Hommes	Femmes	Total
80-84	2	0	2
75-79	5	0	5
70-74	14	0	14
65-69	17	0	17
60-64	47	3	50
55-59	125	7	132
50-54	124	14	138
45-49	126	24	150
40-44	135	37	172
35-39	98	52	150
30-34	83	50	133
25-29	18	9	27
	794	196	990

Il ressort des chiffres précités que le nombre de réviseurs d'entreprises prêtant serment avant l'âge de 30 ans est plutôt réduit. Les dames représentent 20 % de la profession. La catégorie d'âge entre 25-39 ans représente 31 % de la profession.

En comparaison avec les chiffres publiés en 2000<sup>(1)</sup>, on constate un glissement de la catégorie d'âge des 25-39 ans vers la catégorie d'âge des 45-59 ans. La catégorie d'âge des 45-59 ans représentait alors 35 % de la profession et a augmenté jusqu'au pourcentage actuel de 42 %. La catégorie d'âge des 25-39 ans connaît durant la même période une baisse de 42 % à 31 %, ce qui illustre le manque d'intérêt des jeunes envers notre profession.

Le nombre de dames réviseurs d'entreprises connaît durant la même période (2000-2006) une hausse de 16 %.



La catégorie d'âge la plus représentée est celle des personnes âgées entre 40 et 44 ans.

L'âge moyen des réviseurs d'entreprises au 31 décembre 2006 s'élève à 46 ans (47 ans pour les hommes et 40 ans pour les dames).

(1) E. VAN MEENSEL et V. VAN DE WALLE, « *Cijfermatige benadering van het Instituut der Bedrijfsrevisoren* », in *Liber Amicorum Henri Olivier*, Brugge, die Keure, 2000, p. 583-591.

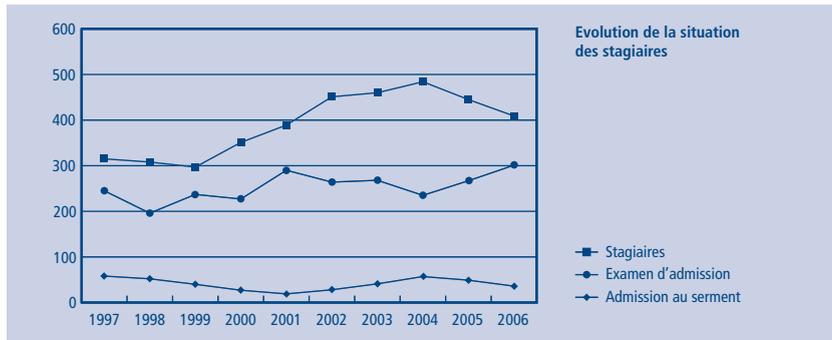
### 9.1.2. Sociétés de révision

Au 31 décembre 2006, 498 sociétés de révision étaient inscrites au tableau des membres.

La classification des sociétés de révision sur la base de la date d'admission en tant que membre et de leur forme juridique se présente comme suit :

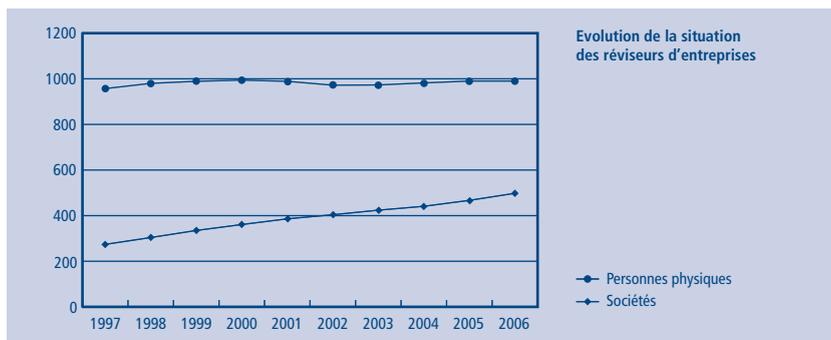
Date d'inscription	Forme juridique		Nombre total au 31/12/06
	SCRL	SPRL	
1985-89	18	38	56
1990-94	7	50	57
1995-99	10	135	145
2000-04	6	147	153
2005-06	1	86	87
	42	456	498

### 9.1.3. Stagiaires



Le nombre de personnes qui participe aux examens d'admission au stage a augmenté en 2006 au-dessus de 300, tandis que dans cette même année seulement 51 stagiaires ont été admis à la prestation de serment (cf. *supra*, § 5.12.).

### 9.1.4. Evolution de la situation des réviseurs d'entreprises durant les dix dernières années



Il ressort clairement de ce tableau que le nombre de réviseurs d'entreprises personnes physiques est resté assez stable et juste en dessous des 1.000 membres ces dix dernières années.

Cette situation stable peut être expliquée par un nombre stable de prestations de serment durant la même période associé à un nombre stable d'omissions du tableau des membres (décès, démissions, omissions temporaires, radiations, *etc.*).

Par contre, le nombre de sociétés de révision a presque doublé depuis 1997 (274 en 1997 contre 498 au 31 décembre 2006).

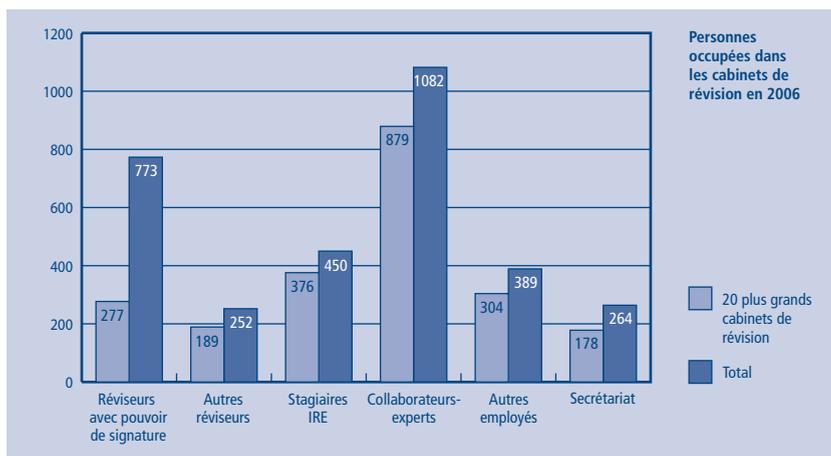
IX

## 9.2. Analyse de l'activité des réviseurs d'entreprises

### 9.2.1. Structure des cabinets de révision

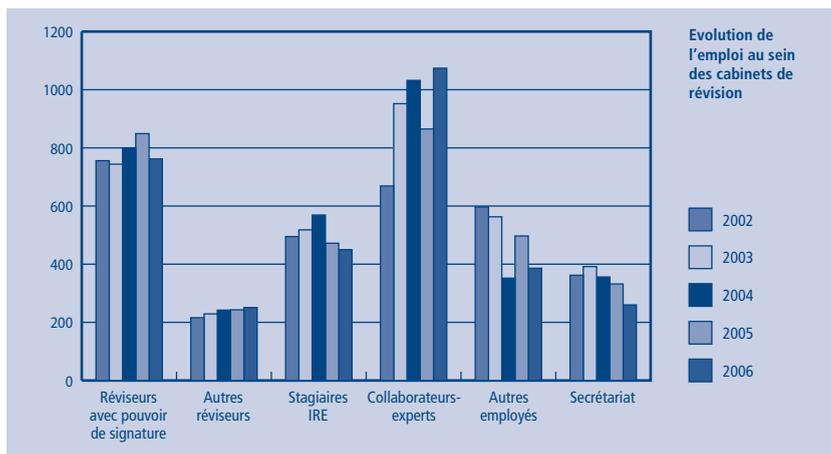
Le graphique ci-dessous donne pour l'année 2006 un aperçu de l'emploi global au sein des cabinets de révision ainsi que la part de l'emploi au sein des 20 plus grands cabinets de révision par rapport à l'emploi global au sein de l'ensemble des cabinets de révision.

En 2006, on note 3.209 personnes équivalents temps plein<sup>(1)</sup> au sein des cabinets de révision (contre 2.806 en 2002). Parmi ceux-ci, 2.203 étaient actifs dans les 20 cabinets de révision les plus importants, ce qui représente 69 % de la totalité.



Dans le tableau ci-dessous figure l'évolution de l'emploi (personnes équivalents temps plein) pour la période 2002 à 2006 inclus.

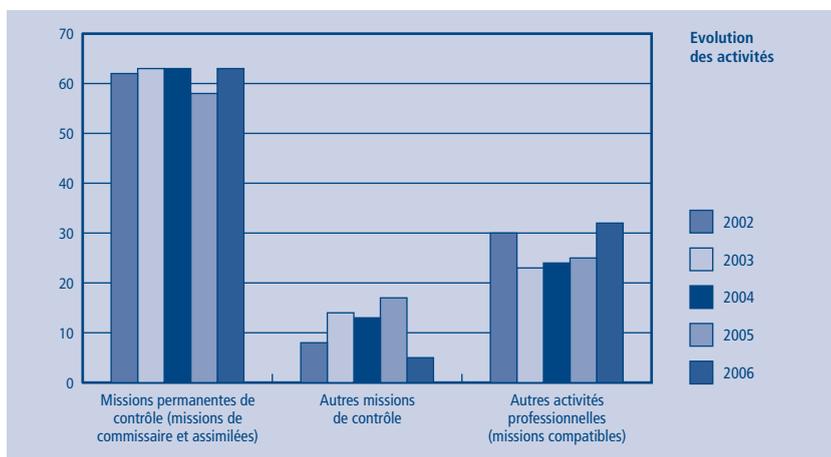
IX



(1) Les tableaux repris sur la présente page sont différents du tableau repris au paragraphe 9.1.1. dans la mesure où ces tableaux contiennent des chiffres représentant le nombre de personnes équivalents temps plein.

## 9.2.2. Activité des cabinets de révision

L'information annuelle de chaque réviseur d'entreprises est analysée par les services de l'Institut. Elle permet notamment de ventiler l'activité des professionnels selon la nature des missions exercées par les réviseurs d'entreprises. Les travaux effectués pour le compte d'autres réviseurs d'entreprises n'ont pas été pris en considération. Cette ventilation est reprise dans les graphiques ci-dessous, respectivement pour les années 2002 à 2006 y compris.



La diminution proportionnelle des autres missions de contrôle s'explique en partie par la forte diminution des missions *Sarbanes-Oxley* (SOX). Durant les années précédentes les réviseurs d'entreprises étaient idéalement placés pour assister les entreprises en vue de conformer leurs procédures au *Sarbanes-Oxley Act*. Les procédures étant à présent en grande partie implémentées, l'importance de ces missions diminue.

## 9.3. Le registre public des réviseurs d'entreprises

### 9.3.1. L'établissement d'un registre public

L'article 15 de la Directive audit souligne qu'afin de protéger les tiers, tous les contrôleurs légaux des comptes et cabinets d'audit agréés devraient être

inscrits dans un registre accessible au public contenant les informations essentielles relatives aux contrôleurs légaux et aux cabinets d'audit.

Le législateur a transposé cette disposition par l'article 10 de la loi coordonnée<sup>(1)</sup> de 1953 qui prévoit que :

« § 1<sup>er</sup>. Le Conseil tient à jour un registre public dans lequel sont enregistrés les réviseurs d'entreprises.

*Les contrôleurs et entités d'audit de pays tiers enregistrés conformément à l'article 7, § 4 sont mentionnés en cette qualité dans le registre public de manière distincte.*

§ 2. Les informations requises sont enregistrées sous forme électronique. Toute personne peut les consulter à tout moment sur le site internet de l'Institut.

§ 3. Chaque réviseur d'entreprises personne physique et chaque cabinet de révision est identifié dans le registre public par un numéro personnel.

§ 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.

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

Le registre public de l'« Institut des Réviseurs d'Entreprises » remplace le tableau des membres de l'« Institut des Réviseurs d'Entreprises ». Ce registre public est entrée en vigueur le 31 août 2007.

### 9.3.2. Transfert au registre public

L'article 22, § 1<sup>er</sup> du règlement d'agrément dispose que : « Les réviseurs d'entreprises inscrits au « tableau des membres de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises » à la date du 31 août 2007 sont réputés avoir été autorisés à être transférés dans le « registre public de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises. ».

---

(1) Arrêté royal du 30 avril 2007 portant coordination 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 et de l'arrêté royal du 21 avril 2007 portant transposition de dispositions de la 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.

En outre, le § 2 du même article dispose que : « *Le Conseil prend les mesures nécessaires au transfert des données du « tableau des membres de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises » au registre public, tel que visé aux articles 9 à 11, dans les six mois qui suivent l'entrée en vigueur du présent arrêté.* ».

Le Rapport au Roi précédant le règlement d'agrément précise notamment que :

« *Afin de permettre une réalisation uniforme et structurée de la demande de transcription du « tableau des membres de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises » dans le nouveau registre public, le Conseil mettra à la disposition des réviseurs d'entreprises les formulaires nécessaires, électroniques ou non. Ceux-ci leur permettront de mettre à jour les données qui doivent être publiées dans le registre public pour les réviseurs d'entreprises personnes physiques (article 9) et pour les cabinets de révision (article 10).*

*Tous les réviseurs d'entreprises doivent s'acquitter de l'obligation de mise à jour – telle que visée à l'article 15 de cet arrêté – des données du tableau des membres fournies avant la transcription dans le registre public. ».*

### 9.3.3. Structure du registre public

Le registre public contient les informations suivantes :

- les réviseurs d'entreprises personnes physiques (art. 9, § 1<sup>er</sup> du règlement d'agrément) ;
- les contrôleurs de pays tiers enregistrés conformément à l'article 7, § 4 de la loi coordonnée de 1953 (inscrits en cette qualité auprès d'une autorité compétente en dehors de l'UE) (art. 9, § 2 du règlement d'agrément) ;
- les cabinets de révision (art. 10, § 1 du règlement d'agrément) ; et
- les entités d'audit de pays tiers (inscrites en cette qualité auprès d'une autorité compétente en dehors de l'UE) enregistrées conformément à l'article 7, § 4 de la loi coordonnée de 1953 (art. 10, § 2 du règlement d'agrément).

Le Conseil de l'Institut a décidé de prévoir dans le registre public à l'égard des réviseurs d'entreprises personnes physiques, deux volets, à savoir :

- celui des réviseurs d'entreprises personnes physiques pouvant effectuer des missions révisorales ; et
- celui des réviseurs d'entreprises personnes physiques temporairement empêchés d'effectuer des missions révisorales pour des raisons d'incompatibilité tel que visé à l'article 13, § 2 de la loi coordonnée de 1953.

L'empêchement prendra cours le jour où le réviseur d'entreprises personne physique se déclare être empêché et prendra fin le jour où le réviseur d'entreprises affirme pouvoir à nouveau exercer des missions révisorales dans le respect des obligations qui en découlent. Ceci est communiqué moyennant l'actualisation de ses données personnelles.

#### 9.3.4. Les informations publiées dans le registre public

Le Conseil de l'Institut est d'avis que l'application des articles 9 et 10 du règlement d'agrément relatifs aux informations devant au moins être publiées dans le registre public doit, respectivement à l'égard des réviseurs d'entreprises personnes physiques et à l'égard des cabinets de révision, fournir une garantie maximale pour la vie privée des personnes enregistrées.

IX Le Conseil de l'Institut estime que, dans ce cadre, la possibilité doit être donnée aux personnes physiques concernées de ne pas faire publier les informations relatives à leur adresse privée. Par le terme « domicile » doit être entendu une adresse où chaque notification, avis ou communication peut être adressé. L'article 16, alinéa 1<sup>er</sup>, a) de la Directive audit reprend également la notion d'« adresse ». Chaque personne enregistrée aura dès lors la possibilité de faire publier soit l'adresse de son domicile, soit l'adresse de son bureau. Ce qui précède ne signifie toutefois pas que les coordonnées du domicile ne doivent pas être communiquées à l'Institut.

A. Concernant les réviseurs d'entreprises personnes physiques, il sera publié dans le registre public, conformément au règlement d'agrément :

- a. en vertu de l'article 9, § 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup> du règlement d'agrément :
- le nom : le nom de famille et le prénom ;
  - le domicile : l'adresse (rue, numéro de maison, code postal de la commune et nom de la commune) et le pays, concordant avec le lieu où la personne est inscrite dans le registre de la population, ou, en cas de demande expresse, l'adresse où la personne a son bureau ;
  - le groupe linguistique choisi : français ou néerlandais ;
  - l'année de la prestation de serment ;
  - le numéro d'enregistrement auprès de l'Institut.

En outre, la personne enregistrée peut inscrire, à titre facultatif, les coordonnées de contact suivantes :

- liées au domicile : un numéro de téléphone et un numéro de fax ;
- non-liées au domicile : un numéro de portable et une adresse e-mail.

b. en vertu de l'article 5, 1<sup>o</sup> de la loi coordonnée de 1953 et de l'article 9, § 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup> du règlement d'agrément :

- l'adresse d'établissement en Belgique dans le respect de l'article 5, 1<sup>o</sup> de la loi coordonnée de 1953<sup>(1)</sup> et, s'il y a lieu, le nom (complété par la forme juridique), l'adresse d'établissement, le site internet et le numéro d'enregistrement des cabinets de révision qui emploient le réviseur d'entreprises personne physique, ou avec lequel celui-ci est en relation en tant qu'associé (réviseur d'entreprises personne physique qui apporte son activité professionnelle au cabinet de révision) ou autre.

c. en vertu de l'article 9, § 1, 3<sup>o</sup> du règlement d'agrément :

- tout autre enregistrement en tant que contrôleur légal des comptes auprès des autorités compétentes d'autres Etats membres

---

(1) L'article 5, 1<sup>o</sup> de la loi du 22 juillet 1953 dispose que : « dans l'hypothèse où la personne n'est pas domiciliée en Belgique, elle doit y disposer d'un établissement ».

de l'Union européenne et comme contrôleur dans des pays tiers (en dehors de l'UE), en ce compris le(s) nom(s) de l'autorité (des autorités) d'enregistrement et, s'il y a lieu, le(s) numéro(s) d'enregistrement.

**B. Concernant les cabinets de révision, il sera publié dans le registre public, conformément au règlement d'agrément :**

a. en vertu de l'article 10, § 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup> du règlement d'agrément :

- le numéro d'enregistrement, l'année d'inscription, le nom, l'adresse du siège social et le numéro d'entreprise auprès de la Banque-Carrefour des Entreprises.

En outre, le cabinet de révision enregistré peut, à titre facultatif, reprendre les coordonnées de contact suivantes, liées à l'adresse du siège social : un numéro de téléphone et un numéro de fax.

b. en vertu de l'article 10, § 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup> du règlement d'agrément :

- la forme juridique de la personne juridique enregistrée.

c. en vertu de l'article 10, § 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup> du règlement d'agrément :

- les coordonnées de contact : l'adresse où le premier interlocuteur à contacter peut être notifié, complétée à titre facultatif par son numéro de téléphone, son numéro de fax, son numéro de portable et son adresse e-mail ;
- le nom du premier interlocuteur à contacter : les noms de famille et prénoms ; le Rapport au Roi précédant l'arrêté royal du 30 avril 2007 relatif à l'agrément des réviseurs d'entreprises et au registre public précise en outre que : « *Par le terme « premier interlocuteur à contacter » (article 10, § 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup>), on entend le réviseur d'entreprises personne physique qui, au sein de l'entité, est responsable de l'organisation des activités d'audit.* » ;
- le cas échéant, l'adresse du site internet du cabinet de révision.

d. en vertu de l'article 10, § 1<sup>er</sup>, 4<sup>o</sup> du règlement d'agrément :

- l'adresse de chaque établissement en Belgique avec son numéro de l'unité d'établissement auprès de la Banque-Carrefour des Entreprises.

Le cabinet de révision peut, à titre facultatif, reprendre les informations suivantes, liées à l'adresse de l'établissement : un numéro de téléphone et un numéro de fax.

- e. en vertu de l'article 10, § 1<sup>er</sup>, 5<sup>o</sup> du règlement d'agrément :
  - le nom (nom de famille et prénom) et le numéro d'enregistrement de tous les réviseurs d'entreprises personnes physiques employés par le cabinet de révision ou en relation en tant qu'associés (réviseur d'entreprises personne physique qui apporte son activité professionnelle au cabinet de révision) ou autre, et ce, sans aucune distinction d'ordre alphabétique.
- f. en vertu de l'article 10, § 1<sup>er</sup>, 6<sup>o</sup> du règlement d'agrément :
  - le nom (nom de famille et prénom de la personne physique, ou la forme juridique et le nom de la personne morale) et l'adresse professionnelle de tous les propriétaires et actionnaires (personnes qui participent au capital du cabinet de révision), et ce, sans aucune distinction d'ordre alphabétique.
- g. en vertu de l'article 10, § 1<sup>er</sup>, 7<sup>o</sup> du règlement d'agrément :
  - le nom (nom de famille avec le prénom de la personne physique, ou la forme juridique et le nom de la personne morale) et l'adresse professionnelle de tous les membres de l'organe d'administration ou de direction, et ce, sans aucune distinction d'ordre alphabétique.
- h. en vertu de l'article 10, § 1<sup>er</sup>, 8<sup>o</sup> du règlement d'agrément :
  - le cas échéant, l'appartenance à un réseau et la liste des noms et des adresses des cabinets membres de ce réseau en Belgique, ainsi qu'une description générale des parties du réseau se trouvant en dehors de la Belgique, ou l'indication du lieu où ces informations sont accessibles au public<sup>(1)</sup>.
- i. en vertu de l'article 10, § 1<sup>er</sup>, 9<sup>o</sup> du règlement d'agrément :
  - tout (tous) autre(s) enregistrement(s) comme cabinet d'audit auprès des autorités compétentes d'autres Etats membres (dans

---

(1) Cf. Le commentaire à ce propos repris dans le Rapport au Roi précédant l'arrêté royal du 7 juin 2007 fixant le règlement d'ordre intérieur de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, p. 21915.

l'UE) et comme entité d'audit auprès de pays tiers (en dehors de l'UE), en ce compris le(s) nom(s) de(s) autorité(s) d'enregistrement et, s'il y a lieu, le(s) numéro(s) d'enregistrement.

### 9.3.5. Actualisation des données reprises dans le registre public

Les données publiées dans le registre public, accessibles au public sur le site internet de l'Institut, sont alimentées par une base de données. Cette base de données contient les informations que les réviseurs d'entreprises, dans le respect des articles 2 à 15 du règlement d'agrément, ont fournies et/ou actualisées. Chaque personne enregistrée pourra actualiser ses données personnelles sous forme électronique.

Conformément à l'article 15 du règlement d'agrément, les réviseurs d'entreprises communiquent spontanément à l'Institut, dans le mois, toutes les modifications intervenues dans les données visées aux articles 9 (informations à publier dans le registre public pour les personnes physiques), 10 (informations à publier dans le registre public pour les personnes morales), 13 et 14 (données du dossier) du règlement d'agrément.

Conformément à l'article 11, § 1<sup>er</sup> du règlement d'agrément, le registre public indiquera également pour chaque réviseur d'entreprises la dernière mise à jour qui a été apportée aux données du registre public.

IX

### 9.3.6. Les autorités compétentes chargées de l'agrément, de la surveillance, du contrôle de qualité, des sanctions et de la supervision publique :

L'article 10, § 4 de la loi coordonnée de 1953 dispose que : « *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.* ».

Le registre public mentionne donc que l'organe chargé :

- de l'agrément, de la surveillance et du contrôle de qualité des réviseurs d'entreprises, est le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises – rue d'Arenberg 13 – 1000 Bruxelles ;
- des sanctions, est la Commission de discipline et la Commission d'appel – rue d'Arenberg 13 – 1000 Bruxelles ;

- de la supervision publique<sup>(1)</sup>, est
  - le Ministre ayant l'Économie dans ses attributions (normes et normes d'audit) – rue Brederode 9 – 1000 Bruxelles ;
  - le Procureur général (admission et inscription au registre) – Collège des Procureurs généraux – rue Ernest Allard 42 – 1000 Bruxelles ;
  - le Conseil supérieur des Professions économiques (normes et normes d'audit) – North Gate III, 6<sup>e</sup> étage – avenue Albert-II, 16 – 1000 Bruxelles ;
  - le Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire (avis en matière d'indépendance du commissaire, dérogation à la règle « *one to one* » et renvoi devant les instances disciplinaires en matière d'indépendance du commissaire) – North Gate III, 6<sup>e</sup> étage – avenue Albert II, 16 – 1000 Bruxelles ;
  - la Chambre de renvoi et de mise en état (formation permanente, contrôle de qualité et systèmes d'enquête) – rue d'Arenberg 13 – 1000 Bruxelles ;
  - la Commission de discipline et la Commission d'appel (système disciplinaire) – rue d'Arenberg 13 – 1000 Bruxelles.

#### 9.4. L'adresse d'établissement du réviseur d'entreprises personne physique

IX

L'article 5, alinéa 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup> de la loi coordonnée de 1953 prévoit notamment comme condition d'admission à la qualité de réviseur d'entreprises pour les personnes physiques : « *dans l'hypothèse où la personne n'est pas domiciliée en Belgique, elle doit y disposer d'un établissement* ».

En outre, l'article 8, § 1<sup>er</sup> de la loi coordonnée de 1953 prévoit que la qualité de réviseur d'entreprises est retirée par le Conseil de l'Institut si les conditions mises à son octroi ne sont plus réunies, de sorte qu'il n'est pas

---

(1) Cf. également le Rapport au Roi précédant l'arrêté royal du 21 avril 2007 portant transposition de dispositions de la 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, modifiant les Directives 78/660/CEE et 83/349/CEE du Conseil et abrogeant la Directive 84/253/CEE du Conseil.

sans importance pour un réviseur d'entreprises personne physique de garder un établissement en Belgique lorsqu'il n'y est pas domicilié.

L'article 32, § 3 du règlement d'ordre intérieur prévoit en outre que :

*« Dans le cas où le réviseur d'entreprises personne physique n'est pas domicilié en Belgique ou le cabinet de révision avec lequel il est en relation n'a pas un établissement en Belgique, celui-ci doit disposer en Belgique d'un établissement. Les dossiers, actes, documents et correspondance se rapportant à l'activité professionnelle en Belgique doivent y être conservés sauf éloignement temporaire pour les besoins de la mission et sous la responsabilité du réviseur d'entreprises. ».*

Dans le Rapport au Roi précédant l'arrêté royal du 7 juin 2007, il est également précisé à l'égard de la disposition précitée que :

*« Vu l'absence, dans l'état actuel des choses, d'harmonisation de la protection du secret professionnel dans l'Union européenne, il est prévu qu'en vue de l'exercice de la surveillance et du contrôle de qualité des réviseurs d'entreprises par l'Institut, ceux-ci doivent disposer en Belgique d'un établissement où ils conservent leurs dossiers, actes, documents et correspondance se rapportant à l'activité professionnelle en Belgique. L'Institut leur fera parvenir toute correspondance à cette seule adresse. ».*

L'établissement semble donc clairement être le lieu où les réviseurs d'entreprises conservent leurs dossiers, actes, documents et correspondances se rapportant à l'activité professionnelle en Belgique. L'Institut peut dès lors faire parvenir toutes les communications officielles se rapportant, d'une manière ou d'une autre, à leur qualité de réviseur d'entreprises, à cette adresse.

## 9.5. Réviseurs d'entreprises personnes physiques visés par les incompatibilités prévues à l'article 13, § 2 de la loi coordonnée du 22 juillet 1953

### 9.5.1. Contexte réglementaire

L'article 3 de la loi coordonnée de 1953 prévoit que :

*« L'Institut a pour objet de veiller à la formation et d'assurer l'organisation permanente d'un corps de spécialistes capables de remplir la fonction de réviseur d'entreprises telle qu'elle est définie à l'article 4 (qui consiste, à titre principal, à exécuter toutes les missions dont l'accomplissement est réservé par la loi ou en vertu de celle-ci aux réviseurs d'entreprises et d'une façon générale, toutes les missions révisorales d'états financiers, effectuées en exécution de la loi ou en vertu de celle-ci), avec toutes les garanties requises aux points de vue de la compétence, de l'indépendance et de la probité professionnelle, et de veiller à une exécution correcte des missions confiées aux réviseurs d'entreprises. ».*

La mission révisorale est définie comme suit à l'article 2, 17° de la loi coordonnée de 1953 : *« sans préjudice de l'article 4 de cette loi, toute mission qui a pour objet de donner une opinion d'expert sur le caractère fidèle et sincère des comptes annuels, d'un état financier intermédiaire, d'une évaluation ou d'une autre information économique et financière fournie par une entité ou une institution ; est également incluse dans cette notion, l'analyse et l'explication des informations économiques et financières à l'intention des membres du conseil d'entreprise. ».*

En outre, l'article 13, § 2 de la loi coordonnée de 1953 prévoit :

*« 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 Conseil de l'Institut est d'avis que les réviseurs d'entreprises personnes physiques peuvent et doivent se déclarer empêché d'exercer des missions révisorales quand ils se trouvent dans l'une des situations susmentionnées, et uniquement dans ces situations. Pour autant qu'ils respectent les obligations valant pour tous les réviseurs d'entreprises, ils peuvent, dans ces conditions, rester inscrits au registre public de l'Institut.

### 9.5.2. Implications à l'égard du registre public

Le Conseil de l'Institut estime nécessaire que le registre public fasse clairement mention de cet empêchement temporaire d'exercer des missions révisorales, pour des raisons de transparence à l'égard de tiers (*cf. supra*, § 9.3.3.).

L'empêchement débutera le jour où le réviseur d'entreprises personne physique se déclare être empêché et prendra fin le jour où le réviseur d'entreprises affirme pouvoir à nouveau exercer des missions révisorales en respectant les obligations qui y découlent.

IX La loi coordonnée de 1953 et ses arrêtés d'exécution restent, bien entendu, applicables au réviseur d'entreprises personne physique empêché.

Il incombe dès lors aux réviseurs d'entreprises personnes physiques de mettre à jour sans délai les informations contenues dans le registre public à l'égard de l'empêchement temporaire.

Le fait qu'un réviseur d'entreprises personne physique se déclare être empêché ne le prive pas de la possibilité d'être propriétaire et/ou actionnaire d'un cabinet de révision, ni d'être membre de l'organe dirigeant ou de l'organe de gestion d'un cabinet de révision, sous réserve qu'il ne peut dans aucun des deux cas disposer d'une voix majoritaire.

### 9.5.3. Obligations

Les obligations qui incombent aux réviseurs d'entreprises personnes physiques en raison de leur inscription au registre public peuvent être distinguées comme suit :

- les obligations incombant à tous les réviseurs d'entreprises, à savoir les obligations de base ;
- les obligations incombant, en outre, aux réviseurs d'entreprises exerçant des missions révisorales ; et
- les obligations incombant, en outre, aux réviseurs d'entreprises exerçant des missions au sein d'entités d'intérêt public.

Ci-après suit un aperçu non exhaustif des obligations incombant à tous les réviseurs d'entreprises personnes physiques :

- le respect des conditions d'octroi de la qualité de réviseur d'entreprises, telles que prévues à l'article 5 de la loi coordonnée de 1953, ce qui implique notamment que la personne n'étant pas domiciliée en Belgique, doit y disposer d'un établissement ;
- le respect de l'obligation d'actualisation des informations contenues dans le registre public et dans le dossier du réviseur d'entreprises (art. 10 de la loi coordonnée de 1953 et art. 15 du règlement d'agrément) ;
- le respect des obligations de cotisation (art. 12 de la loi coordonnée de 1953) ;
- s'abstenir de poser des actes incompatibles avec la dignité ou l'indépendance de sa fonction (art. 13, § 1<sup>er</sup> de la loi coordonnée de 1953) ;
- le respect des obligations de formation permanente en vue de l'exercice de missions révisorales (art. 14, § 4 et art. 31 de la loi coordonnée de 1953) ;
- se soumettre à la surveillance et au contrôle de qualité par l'Institut (art. 33, § 1<sup>er</sup> de la loi coordonnée de 1953) ;
- le respect des obligations de transmission d'informations relatives aux procédures et la communication d'informations ou de documents (*cf.* notamment art. 32, § 2 et art. 41 la loi coordonnée de 1953).

## 9.6. Enregistrement par un réviseur d'entreprises d'un nom de domaine se référant au titre professionnel

Un confrère a posé la question de savoir si l'Institut aurait des objections quant à la possibilité d'enregistrer comme nom de domaine le titre « réviseur d'entreprises ».

Le Conseil de l'Institut a estimé que l'utilisation par un seul réviseur d'entreprises du titre professionnel pour l'enregistrement de ce titre comme nom de domaine, est contraire à la dignité qui doit être respectée par le réviseur d'entreprises.

## 9.7. Formes juridiques des personnes morales ou entités inscrites ou à inscrire au registre public

Conformément à l'article 10, § 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup> du règlement d'agrément, le registre public mentionnera la forme juridique du cabinet de révision.

Le Rapport au Roi précédant l'arrêté royal du 21 avril 2007 transposant la Directive audit prévoit à l'égard de l'article 103, que :

*« Les articles 28 à 33 de la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'entreprises, tels qu'ils existaient avant la modification de cette loi par le présent arrêté royal, sont abrogés.*

*L'article 33 prévoyait que la qualité de réviseur d'entreprises n'était accordée à une société que si sa forme juridique est une SPRL, une SCRL ou une SNC.*

*Sur la base de l'article 3 in fine de la Directive, les Etats membres ne peuvent prévoir des conditions supplémentaires que relativement à la gestion d'un cabinet d'audit. Ceci implique que les Etats membres ne peuvent pas imposer d'exigences relatives à la forme juridique du cabinet d'audit. Toutes les formes de sociétés mentionnées à l'article 2 du Code des sociétés sont autorisées à condition que les actions soient nominatives. ».*

Dans le contexte belge, les formes juridiques suivantes peuvent être adoptées et mentionnées dans le registre public :

- la société de droit commun ;
- la société en nom collectif, en abrégé SNC ;

- la société en commandite simple, en abrégé SCS ;
- la société privée à responsabilité limitée, en abrégé SPRL ;
- la société coopérative à responsabilité limitée, en abrégé SCRL ;
- la société coopérative à responsabilité illimitée, en abrégé SCRI ;
- la société anonyme, en abrégé SA ;
- la société en commandite par actions, en abrégé SCA ;
- le groupement d'intérêt économique, en abrégé GIE ;
- la société européenne, en abrégé SE ;
- la société coopérative européenne, en abrégé SCE ;
- l'association sans but lucratif, en abrégé ASBL ;
- l'association internationale sans but lucratif, en abrégé AISBL ;
- la fondation privée ;
- la fondation d'utilité publique.

Les dénominations néerlandaises de ces formes juridiques sont les suivantes :

- *de maatschap* ;
- *de vennootschap onder firma*, en abrégé VOF ;
- *de gewone commanditaire vennootschap*, en abrégé Comm.V ;
- *de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid*, en abrégé BVBA ;
- *de coöperatieve vennootschap met beperkte aansprakelijkheid*, en abrégé CVBA ;
- *de coöperatieve vennootschap met onbeperkte aansprakelijkheid*, en abrégé CVOA ;
- *de naamloze vennootschap*, en abrégé NV ;
- *de commanditaire vennootschap op aandelen*, en abrégé Comm. VA ;
- *het economisch samenwerkingsverband*, en abrégé ESV ;
- *de Europese vennootschap*, en abrégé SE ;
- *de Europese coöperatieve vennootschap*, en abrégé ECV ;
- *de vereniging zonder winstoogmerk*, en abrégé vzw ;
- *de internationale vereniging zonder winstoogmerk*, en abrégé ivzw ;
- *de private stichting* ;
- *de stichting van openbaar nut*.

Par simplicité, le registre public mentionnera pour les entités étrangères : *forme juridique étrangère*.

## 9.8. Statuts d'un cabinet de révision après le 31 août 2007

Les conditions d'admission des cabinets de révision ont été radicalement modifiées. En conséquence, les décisions suivantes ont été prises.

### 9.8.1. Conditions d'admission – décision de principe

La question se pose de savoir si les conditions d'admission du nouvel article 6, § 1<sup>er</sup> de la loi coordonnée de 1953 doivent être mentionnées dans les statuts du cabinet de révision.

Sur la proposition du Comité exécutif, le Conseil de l'Institut a approuvé la décision de principe qui suit relative à l'inscription de cabinets de révision au registre publique :

- a) Vu que les conditions d'admission sont limitatives, la loi ne permet pas d'exiger une mention soit reprise dans les statuts, d'autant plus que les cabinets n'ayant pas de personnalité juridique (et par conséquent pas de statuts) peuvent être inscrits en qualité de cabinet de révision ;
- b) Si les conditions d'admission ne sont plus remplies, le cabinet doit demander son omission ;
- c) Le Conseil de l'Institut informe le Procureur-général de la décision d'inscription et de son droit d'interjeter appel conformément à l'article 64, § 2 de la loi coordonnée de 1953.

IX

### 9.8.2. Sociétés de révision déjà inscrites du tableau des membres

A l'occasion de l'entrée en vigueur du nouvel article 6, la question s'est posée de savoir si les sociétés de révision déjà existantes en date du 31 août 2007 et inscrites au tableau des membres, doivent adapter leurs statuts à la nouvelle législation.

Le Conseil de l'Institut est d'avis que les statuts des sociétés de révision déjà inscrites au tableau des membres en date du 31 août 2007 sont plus strictes que la nouvelle législation et par conséquent, ils ne doivent pas être adaptés.

Lorsque des sociétés de révision déjà inscrites en date du 31 août veulent offrir à d'autres personnes que des contrôleurs légaux ou des cabinets d'audit la minorité des droits de vote attachés à leurs actions et/ou la minorité des sièges au sein de leur organe de direction, ils devront préalablement procéder à une modification des statuts.

### 9.8.3. Dossier d'admission

L'arrêté royal du 15 mai 1985 a été abrogé (art. 36 du règlement d'ordre intérieur).

Conformément à l'article 3, § 1 et § 2 du règlement d'agrément, la demande d'admission en qualité de réviseur d'entreprises, introduite en exécution de l'article 6 de la loi coordonnée de 1953, doit être adressée à l'Institut.

Le Conseil de l'Institut est d'avis que toutes les demandes d'admission en qualité de cabinet de révision doivent contenir à partir du 31 août 2007 un dossier avec les données reprises à l'article 3 précité du règlement d'agrément.

En ce qui concerne le numéro d'entreprise et le numéro de l'unité d'établissement d'un cabinet de révision nouvellement constitué (art. 3, § 2, 3<sup>o</sup> du règlement d'agrément), le Conseil de l'Institut, sur proposition du Comité exécutif, est toutefois d'avis que l'obtention de ces numéros n'est pas une condition préalable pour inscrire le cabinet de révision au registre publique.

IX

### 9.8.4. Suppression du caractère exclusif de la participation en qualité d'associé personne physique

A ce sujet, le Président a adressé une Communication aux réviseurs d'entreprises en date du 12 décembre 2007.

#### A. Qualité d'associé dans plusieurs cabinets de révision

L'ancien article 29, alinéa 1<sup>er</sup>, de l'arrêté royal du 10 janvier 1994 énonçait qu'un réviseur d'entreprises qui est associé dans une société de révision n'exerce la profession qu'en qualité d'associé.

L'article 29 précité a été abrogé par l'article 35, § 2 du règlement d'ordre intérieur. Le règlement d'ordre intérieur est entré en vigueur le 31 août 2007.

L'article 9, § 1, 2° du règlement d'agrément énonce que le registre public contient le nom, l'adresse d'établissement, le site internet et le numéro d'enregistrement des cabinets de révision qui emploient le réviseur d'entreprises personne physique, ou avec lequel celui-ci est en relation en tant qu'associé ou autre.

Par conséquent, selon le Conseil de l'Institut, un réviseur d'entreprises personne physique peut être associé dans plus d'un cabinet de révision.

#### **B. Présomption d'exercice d'un mandat pour le compte du cabinet**

Conformément aux usages et aux dispositions statutaires des cabinets de révision et à l'organisation du contrôle de qualité et de la surveillance, il existe une présomption selon laquelle un mandat, exercé en nom propre par un réviseur d'entreprises, est exercé pour le compte du cabinet avec lequel celui-ci est en relation en tant qu'associé ou autre. Cette présomption peut être renversée en fournissant la preuve du contraire, p.ex. dans le cas où le réviseur est en relation en tant qu'associé ou autre avec plusieurs cabinets de révision.

Dans tous les cas, la facturation aux tiers des prestations ne peut se réaliser que par le biais d'un réviseur d'entreprises, et non par le biais d'une société de moyens. Il est par ailleurs interdit pour un réviseur d'entreprises de louer la gestion de ses mandats à un cabinet de révision. Le Conseil de l'Institut, sur l'avis de la Commission juridique, estime que cette pratique constitue une approche commerciale contraire à la dignité du réviseur d'entreprises, conformément à l'article 3 de l'arrêté royal du 10 janvier 1994.

#### **9.8.5. Conditions relatives à l'exercice de missions révisorales**

Sur la base du nouvel article 6, § 2, 3° de la loi coordonnée de 1953, un cabinet de révision peut avoir un objet social plus large que l'exercice de missions révisorales. Par conséquent, la question se pose de savoir



s'il est possible que l'objet social d'un cabinet de révision soit, en partie, de nature commerciale.

Selon le Conseil de l'Institut, cela n'est pas possible étant donné que, conformément à l'article 13, § 2, b) de la loi coordonnée de 1953, un réviseur d'entreprises ne peut exercer directement ou indirectement une activité commerciale, sous réserve d'une dérogation accordée par le Conseil de l'Institut, après avis favorable de l'ACCOM.

#### **9.8.6. Facturation des missions révisorales via une société de moyens**

Dans le contexte de l'article 3.4. de la Directive audit, qui autorise expressément d'autres personnes que les contrôleurs légaux à participer au capital et à la direction d'un cabinet de révision, les conditions (ancien article 8, § 2 à § 4 de la loi du 22 juillet 1953 et les articles 29 à 32 de l'arrêté royal du 10 janvier 1994) relatives aux modalités de constitution ainsi que l'autorisation préalable du Conseil de l'Institut pour la constitution de sociétés et d'associations professionnelles ou interprofessionnelles, sont devenues superflues et par conséquent, abrogées.

En conséquence, la question suivante peut être posée : un réviseur d'entreprises peut-il, depuis le 31 août 2007, constituer une société de moyens ou une société de moyens unipersonnelle dont l'objet social ne consiste pas en l'exercice de missions révisorales, mais en la facturation par l'associé ou par un autre réviseur d'entreprises au cabinet de révision au nom duquel cet associé ou cet autre réviseur d'entreprises effectue des missions révisorales ?

Un réviseur d'entreprises, qui effectue des travaux pour un cabinet de révision, peut facturer ces prestations via une société qui ne doit pas nécessairement avoir le titre de cabinet de révision.

Par contre, le Conseil de l'Institut est d'avis que la facturation à des tiers de missions révisorales via une société de moyens n'est pas possible en raison du fait que, d'une part, une société de moyens, n'étant pas réviseur d'entreprises, ne peut pas prêter de missions révisorales et que d'autre

part, les tiers ont le droit de savoir de manière claire qu'une mission révisoriale a été exécutée par un réviseur d'entreprises. Ceci vaut également pour la facturation d'autres prestations exécutées par un réviseur d'entreprises et tombant éventuellement sous le monopole des membres de l'IEC et de l'IPCF.

### 9.8.7. Dénomination d'un cabinet de révision – décision de principe

Dans le cadre de l'assouplissement des conditions d'admission, un réviseur d'entreprises demande si le mot « audit » et le nom d'un lieu peuvent apparaître dans la dénomination d'un cabinet de révision.

Le Conseil de l'Institut a approuvé la décision de principe suivante en ce qui concerne la dénomination des cabinets de révision.

La seule condition posée par la nouvelle législation relative à la dénomination d'un cabinet de révision est que cette dernière ne soit pas susceptible d'amener les tiers à se méprendre quant à la qualité de réviseur d'entreprises ou à d'autres caractéristiques de la personne morale ou de l'entité (art. 6, § 2, 3<sup>o</sup> de la loi coordonnée de 1953).

De manière générale, la dénomination ne peut pas être contraire aux bonnes mœurs.

*In casu*, le mot « audit » et la mention du nom d'un lieu ne sont pas susceptibles d'amener les tiers à se méprendre quant à la qualité de réviseur d'entreprises ou à d'autres caractéristiques de la personne morale ou de l'entité.

### 9.8.8. Dénomination d'un cabinet de révision unipersonnel

Le terme « réviseurs d'entreprises » dans la dénomination d'une société unipersonnelle est, selon le Comité exécutif, contraire au prescrit de la décision du Conseil de l'Institut publiée dans le *Rapport annuel*, 2002 (p. 55) et dans le *Rapport annuel*, 2003 (p. 181), selon laquelle la dénomination d'une société unipersonnelle doit correspondre à la réalité.

Le Conseil de l'Institut est également d'avis que sous la nouvelle législation, entrée en vigueur le 31 août 2007, l'utilisation du pluriel reste prohibée à moins qu'il soit démontré que la société unipersonnelle compte parmi ses collaborateurs au moins un réviseur d'entreprises en plus de

l'associé réviseur d'entreprises. En effet, la dénomination ne peut pas être susceptible d'amener les tiers à se méprendre quant à la qualité de réviseur d'entreprises ou à d'autres caractéristiques de la personne morale ou de l'entité (art. 6, § 2, 3° de la loi coordonnée de 1953).

### 9.8.9. Gérant suppléant dans un cabinet de révision unipersonnel

Bien que depuis le 31 août 2007, la minorité des membres de l'organe de gestion d'un cabinet de révision peut ne pas être composée de cabinets d'audit ou de contrôleurs légaux, il faut toutefois qu'au moins un gérant ait la qualité de cabinet d'audit ou de contrôleur légal (art. 6, § 1, 3° de la loi coordonnée de 1953). Il en est de même pour le gérant suppléant.

Par conséquent, la nouvelle législation ne porte pas préjudice à l'objectif de la circulaire D.010 du 22 janvier 1988 relatif au gérant suppléant ayant adopté la forme d'une SPRL unipersonnelle.

## 9.9. Exigences de forme pour la démission du réviseur personne physique et du cabinet de révision

La nouvelle réglementation concernant la profession change les formalités qui doivent être respectées en cas de démission.

Article 17, alinéa 2 du règlement d'agrément dispose qu'en ce qui concerne la démission du *réviseur personne physique* et du *cabinet de révision* :

*“Pour être valable, la démission doit être présentée au Conseil et contenir la déclaration que le réviseur d'entreprises démissionnaire a mené à bien toutes les missions dont il avait été chargé comme réviseur d'entreprises ou qu'il les a confiées à un autre réviseur d'entreprises, ainsi que la déclaration qu'il n'a pas accepté de mandat ou de fonction visés par l'article 133, § 3 du Code des sociétés. (...)”.*

Article 17, alinéa 3 du règlement d'agrément demande en outre au *cabinet de révision* qui démissionne d'apporter par après « la preuve que les

*statuts, ou le cas échéant la convention équivalente, ne réfèrent plus à l'exercice de la profession de réviseur d'entreprises ».*

## **9.10. Personnes morales ou autres entités, quelle que soit leur forme juridique, non enregistrées**

L'article 6, § 1<sup>er</sup> de la loi coordonnée de 1953 prévoit, à l'instar de la Directive audit que : « *La qualité de réviseur d'entreprises est accordée par le Conseil à toute personne morale ou une autre entité quelle que soit sa forme juridique, ayant son siège dans un Etat membre de l'Union européenne, (...) ».*

Le fait que dans le registre public il soit fait référence d'une manière ou d'une autre à une « *personne morale ou une autre entité quelle que soit sa forme juridique* » qui n'est pas inscrite dans le registre des réviseurs d'entreprises, pourrait avoir comme conséquence que des tiers puissent penser à tort qu'une telle « *personne morale ou autre entité* » ait la qualité de réviseur d'entreprises. Le registre public ne peut, en aucun cas, donner cette impression.

Le Conseil de l'Institut a également décidé que toute « *personne morale ou autre entité quelle que soit sa forme juridique* » susceptible de donner l'impression d'être inscrite en Belgique dans le registre public, doit demander à l'Institut de lui accorder la qualité de réviseur d'entreprises en respectant l'article 6, § 1<sup>er</sup> de la loi coordonnée de 1953, et ce, en introduisant une demande d'inscription dans le registre public conformément à l'article 3 du règlement d'agrément.

IX

## **9.11. Le réviseur d'entreprises empêché d'exercer des missions révisorales peut-il agir en qualité d'associé d'un cabinet de révision ?**

L'article 2, 14<sup>o</sup> de la loi coordonnée de 1953 définit le terme associé par : « *le réviseur d'entreprises personne physique qui apporte son activité professionnelle au cabinet de révision* ».

Le Conseil de l'Institut est d'avis qu'un réviseur d'entreprises personne physique qui est confronté à l'une des situations énumérées à

l'article 13, § 2 de la loi coordonnée de 1953, et dès lors empêché d'exercer des missions révisorales, ne peut pas agir en qualité d'associé d'un cabinet de révision. Il peut toutefois exercer la fonction d'actionnaire et/ou membre de l'organe de gestion au sein d'un cabinet de révision.

## 9.12. Interprétation de l'article 13, § 2 de la loi coordonnée du 22 juillet 1953

Le Conseil de l'Institut a considéré – en raison des règles européennes de libre circulation et de non-discrimination – que l'article 13, § 2 de la loi coordonnée de 1953 doit être lu comme :

« § 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 contrôleur légal) ou d'un autre cabinet de révision » (ou cabinet d'audit) ; (...). »*

## 9.13. Modifications au registre en 2007<sup>(1)</sup>

### 9.13.1. Décès

Le Conseil de l'Institut a appris au cours de l'exercice 2007 le décès des réviseurs d'entreprises BLANCKAERT Dirk (A00755) et DAELMAN Marc (A01002), ainsi que du réviseur d'entreprises honoraire VANDENBORRE Roger (A00545).

Au nom de la profession, le Conseil de l'Institut a transmis à la famille des confrères décédés ses plus sincères condoléances.

---

(1) Réalisées sur la base de données communiquées par les réviseurs d'entreprises au 28 janvier 2008.

### 9.13.2. Démissions

Conformément à l'article 5, § 4 du règlement d'ordre intérieur (arrêté royal du 20 avril 1989) et à l'article 17 du règlement d'agrément (arrêté royal du 30 avril 2007), le Conseil de l'Institut a accepté jusqu'au 30 août 2007, la démission des réviseurs d'entreprises suivants :

BARTSOEN Jacques (A01839), BEEKENS Patrick (A01920), BOGAERTS Alain (A01477), BUYTAERT Raymond (A00447), CAERLENS Willy (A01067), CARDYN Piet (A00414), CEUSTERMANS Jozef (A00928), CLERINX Jean-Pierre (A00908), DECLEVE Anne (A00733), DE DEKEN Guy (A00904), DE JONCKHEERE Marc (A00478), DESMET Benoit (A02118), FABRE Johan (A01859), HEPNER Georges (A00921), INDIGNE Achille (A01054), LAPEIRRE Jaak (A01130), LEVAUX Pascale (A01699), OPSTEYN Albert (A00845), PODEVIJN Willy (A01009), RAEMDONCK Frederik (A01955), RAPPE Paul (A00488), ROELANTS Philippe (A00711), ROUVROY André (A01005), STASSEN Cedric (A02097), VAN DALE Vicky (A01953), VANGEEL Hugo (A00884), VAN GOETHEM Gerald (A00991), VERMEIR Remi (A00786), VINCKE Jean Pierre (A00826) et WESTEN Edwin (A00588).

### 9.13.3. Radiation du registre

IX Conformément à l'article 73, § 4 de la loi coordonnée du 22 juillet 1953 et à l'article 33, § 1<sup>er</sup> du règlement de discipline, et en exécution des jugements définitifs des instances disciplinaires, le Conseil de l'Institut a procédé à la radiation des réviseurs d'entreprises suivants : STOCKBROEKX Emmanuel (A00395) et WEYDERS Stéphane (A01886).

### 9.13.4. Omission temporaire du tableau des membres

Conformément à l'article 5, § 5 du règlement d'ordre d'intérieur (arrêté royal du 20 avril 1989), le Conseil de l'Institut a approuvé, avant le 31 août 2007, la demande d'omission temporaire du tableau des membres des réviseurs d'entreprises suivants :

BREW-CUVELIER Alodie (A01818), DUMOULIN Francis (A02057), LINCER FALSE WASSERTHAL Katrien (A01922), HAEGEMAN Jean-Michel

(A02111), HANSON Jeanne (A02109), LAMBRECHT Annie (A01535), LIKIN Xavier (A02155), MERTENS Lieve (A01988) et WYGAERTS Guy (A00821).

#### **9.13.5. Prolongation de l'omission temporaire du tableau des membres**

Conformément à l'article 5, § 5, alinéa 3, du règlement d'ordre intérieur (arrêté royal du 20 avril 1989), le Conseil de l'Institut a accepté avant le 31 août 2007, la prolongation de l'omission temporaire du tableau des membres des réviseurs d'entreprises suivants :

BAELE Caroline (A01876), COPPENS Rika (A01903), DE KLERCK Bruno (A01310), LEPOUR Wathelet (A01755), MAES Karl (A01924), MARIS David (A01921) MEUNIER Isabelle (A02020), VAN CAESTER Luc (A00816), VAN DEN BRANDEN Eric (A01795) et VELGHE Mieke (A01784).

#### **9.13.6. Fin de l'omission temporaire du tableau des membres**

Conformément à l'article 5, § 5, alinéa 3 du règlement d'ordre intérieur (arrêté royal du 20 avril 1989), il a été mis fin, à la suite de leur notification de réinscription avant le 31 août 2007, à l'omission temporaire du tableau des membres des réviseurs d'entreprises suivants :

DENAYER Yves (A01229) et DE MEU Koenraad (A02060)

#### **9.13.7. Retrait au terme de l'omission temporaire**

Les réviseurs d'entreprises suivants n'ont, à l'expiration de la période d'omission, ni sollicité une prolongation du délai, ni notifié leur réinscription et ont – conformément à l'article 5, § 5, alinéa 3 du règlement d'ordre intérieur – été réputés démissionnaires et retirés du tableau :

PRIMS Josephus (A01144) et VANDERBEMDEN Ingo (A00784).

### 9.13.8. Fin de l'omission temporaire du tableau des membres et de l'empêchement pour l'exercice d'un mandat politique conformément à l'article 21 du règlement d'agrément

Réviseurs d'entreprises avec omission temporaire du tableau des membres	au 31.12.2006	au 31.12.2007
	105	110

#### A. Fin de l'omission temporaire par démission :

DEL RUE Martine (A01812), LEMBERGER Henri (A00853) et LENAERTS Luc (A00622).

#### B. Fin de l'omission temporaire due à l'inscription dans le registre public :

DEKEYSER Yann (A01745), DE KLERCK Bruno (A01310), DENIS Valérie (A02067), GOYENS Bart (A02100), HAEGEMAN Jean Michel (A02111), ODENT Philippe (A00842) et TESNIERE Bruno (A01596).

#### C. Fin de l'omission temporaire avec inscription dans le registre public, avec cependant empêchement d'exercer des missions révisorales conformément à l'article 13, § 2 de la loi du 22 juillet 1953 :

ALGOET Inge (A01275), BLOMME Hilde (A01589), COPPENS Rika (A01903), DEDOYARD Noël (A01878), DEPAEPE Marcel (A02103), DE ROUCK Farah (A02040), DIRIX Didier (A01726), DUMOULIN Francis (A02057), FIVEZ Pol (A00734), FRAITURE Emmanuel (A01849), FRANCOIS Luc (A01698), FRANSOLET Robert-Henri (A00500), FRISQUE Hugues (A01811), GIANGRECO Laura (A02086), GYSENS Tom (A01952), HANSON Jeanne (A02109), HAQUET Sabrina (A01742), HERMANS Sigrid (A01967), HOEBRECHS Veerle (A01758), IDES Christophe (A02089), LAPERAL Anastasio (A01968), LEPOUR Wathelet (A01755), LEVERT Cédric (A02018), LINCER FALSE WASSERTHAL Katrien (A01922), MAES Karl (A01924), MARIS David (A01921), MERTENS Lieve (A01988), MEUNIER Isabelle (A02020), MOMMENS Patrick (A01572), MOTMANS Tom (A02015), NIJS Luc (A01781), PLAS Patricia (A01546), PLAS Thierry (A01506), RAVIGNAT Christophe (A02034), SAMYN Frans (A00876), SWINNEN Nico (A01856), VALCKX Patrick (A01402),

VAN DEN BRANDEN Erik (A01795), VANDENBUSSCHE Hendrik (A01376), VAN DER BORGHT Mark (A01595), VAN ELSACKER Luk (A01808), VAN GEET Hugo (A00704), VELGHE Mieke (A01784), VERBEEK Annemie (A01930), VERBEKE Katrien (A01538), VERBIST Ludovic (A01740), VERELLEN Geert (A01829) et VERSCHUERE Willy (A01334).

D. Fin de l'empêchement du à l'exercice d'un mandat politique par l'inscription dans le registre public :

DAERDEN Frederic (A01562).

E. Fin de l'empêchement du à l'exercice d'un mandat politique avec inscription dans le registre public, avec cependant empêchement d'exercer des missions revisorales conformément à l'article 13, § 2 de la loi du 22 juillet 1953 :

DAERDEN Michel (A00521).

F. Sont considérés avoir démissionné conformément à l'article 21, § 3 du règlement d'agrément :

BAELE Caroline (A01876), BERTEN Ann (A02004), BOLETTE Cécile (A01993), BOOMANS Alain (A01211), BREW-CUVELIER Alodie (A01818), CHARLIER Damien (A01820), COLARD-ALLONSIUS Viviane (A00627), COSAERT Marc (A01338), DE BACKER Karen (A01991), DE JONGHE Patrik (A01375), DENDONCKER Ann (A01381), DERUYTTERE Bernard (A01981), DIEUSAERT Annelies (A02053), DUCHESNE Olivier (A02084), DUFOURNY Bernard (A01526), Fiset Alain (A02028), GIELEN Ilse (A02019), GOHY-BOON Gaëtan (A01895), GONNISSEN Lutgarde (A01440), HENDRIX Stefan (A01456), HOUET André (A01934), JANSSENS Scarlet (A01902), LAMBRECHT Annie (A01535), LARMUSEAU Veerle (A01224), LIKIN Xavier (A02155), LODEWICK Robert (A00770), MOL Viviane (A01973), MOONEN Bart (A01996), NEEFS Rita (A01828), PEETERS Joan (A00764), PEETERS Wim (A01891), REYNTJENS Dominique (A01963), ROSIER-LEGRAND Sylvie (A00731), STRYBOL Paul (A01700), VAN CAESTER Luc (A00816), VANDERVEREN Jan (A01257), VANDERVORST Guido (A01762), WELCHE Jacques (A01096) et WYGAERTS Guy (A00821).

G. Dossiers déposés après le 30 août et avant le 31 décembre 2007, pour lesquels des renseignements supplémentaires ont été demandés aux concernés afin d'évaluer leur dossiers :

DE BLIECK Caroline (A01860), GEENS Evan (A02058), HOUTTEMAN Franky (A01964), LAMBIN Marc (A01992), LEMMENS Winny (A01789), MAESEN Eddy (A00624), MALFAIT Mieke (A01404), MORREEL Jan (A01629), NICKS Isabelle (A01885), SPILLIAERT Viviane (01151), TEERLYNCK Johan (A01405), TIMMERMAN Els (A02048) et Wirix Patrik (A01896).

#### **9.13.9. Réviseurs d'entreprises personnes physiques qui se sont déclarés temporairement empêchés d'exercer des missions revisorales conformément à l'article 13, § 2 de la loi du 22 juillet 1953**

CRETEN Godelieve (A01590), GULDENTOPS Michel (A02014), LAGET Lutgard (A01349), MERTENS Els (A01760), MEYVAERT Steven (A01965), THIRION Jean Philippe (A02078) et WITTEMANS Hilde (A01731).

#### **9.13.10. Inscription de réviseurs d'entreprises au registre des personnes physiques**

Conformément à l'article 2, § 1<sup>er</sup> du règlement d'ordre d'intérieur (arrêté royal du 20 avril 1989) jusqu'au 30 août 2007 et à l'article 2, dernière alinéa du règlement d'agrément (arrêté royal du 30 avril 2007) après cette date, le Conseil de l'Institut a procédé à l'inscription dans le registre, sur présentation de l'extrait du procès-verbal de leur prestation de serment, des réviseurs d'entreprises suivants :

BERLAMONT Philippe (A02176), BERVOETS Raf (A02168), BOELENS Francis (A02177), BOSMAN Bart (A02161), CEULEMANS Filip (A02174), CREMER Guy (A02165), DE COCQUEAU DES MOTTE Cédric (A02178), DE LAET Jan (A02172), DE LOORE David (A02173), DE SCHACHT David (A02159), DE SCHRIJVER Marijke (A02169), DELVAUX Pierre (A02171), GABRIEL Vincent (A02179), HERALY Laurence (A02180), JACKERS Götwin (A02158), LACHMAN Daphné (A02181), LEPINE Gonzague (A02162), MICHAUX Jean-Philippe (A02182), NUYTS Ine (A02183), PEETERS Cindy (A02184), PELSSER Véronique (A02185), PULINX Eric (A02186),

RAS Davy (A02187), ROELANDT Luk (A02167), ROSIER Stéphane (A02170), RYCKAERT Véronique (A02160), SERHIR Hakim (A02188), SMITS Brecht (A02166), SNOEKS Ken (A02189), STEVENS Kristien (A02190), STROECKX Filip (A02191), VAN LOON Kim (A02192), VAN DALE Vicky (A02175), VASTMANS Ingrid (A02164), VERMEIRE Kenneth (A02157), VETS Kurt (A02193), WAGEMANS Pieter (A02194) et ZAVARELLA Giovanni-Battista (A02163).

Personnes physiques inscrites	au 31.12.2006	au 31.12.2007
TOTAL	990	1042 <sup>(1)</sup>
prestation de serment en néerlandais	646	675
prestation de serment en français	344	367

### 9.13.11. Inscription au registre de cabinets de révision

Conformément à l'article 2, § 2 du règlement d'ordre intérieur (arrêté royal du 20 avril 1989) jusqu'au 30 août 2007 et à l'article 3 du règlement d'agrément après cette date, le Conseil de l'institut a octroyé, au cours de l'exercice écoulé, la qualité de réviseur d'entreprises et a procédé à l'inscription dans le registre des personnes morales suivantes :

B00657 - BVBA Maaïke 't Jampens Bedrijfsrevisor  
 B00661 - BVBA POUSEELE BERTIN BEDRIJFSREVISOR  
 B00662 - SPRL CABINET LECOQ Michel, Réviseur d'entreprise  
 B00663 - SPRL DGST - Gatz - Lecoq - Réviseurs d'entreprises  
 B00664 - SCRL GGJ & Partners Réviseurs d'Entreprises  
 B00665 - BVBA DIDIER CORTHOUTS  
 B00666 - BVBA IGODT KRIS BEDRIJFSREVISOR  
 B00667 - BVBA JACKERS BEDRIJFSREVISOR  
 B00668 - BVBA CARON FRANKY BEDRIJFSREVISOR  
 B00669 - SPRL Philippe BERIOT  
 B00670 - SPRL Jacques Tison  
 B00671 - BVBA WILLEM WAETERLOOS BEDRIJFSREVISOR  
 B00672 - SPRL Anne DORTHU, Réviseur d'Entreprises  
 B00673 - BVBA FABIO DE CLERCQ

(1) Dont 56 réviseurs d'entreprises qui se sont déclarés temporairement empêchés d'exercer des missions revisorales conformément à l'article 13, § 2 de la loi coordonnée de 1953.

B00674 - BVBA BEDRIJFSREVISOR ANN VAN VLAENDEREN  
B00675 - BVBA SERGE COSIJNS BEDRIJFSREVISOR  
B00676 - BVBA Bedrijfsrevisor Frank Huybrechts  
B00677 - BVBA B & F Bedrijfsrevisoren  
B00678 - SPRL Michel HOFMAN  
B00679 - BVBA Willy Doms Bedrijfsrevisor B.V.B.A.  
B00680 - BVBA ELI VERSTAPPEN BEDRIJFSREVISOR  
B00681 - SPRL Renaud de Borman, Reviseur d'entreprises-Bedrijfsrevisor  
B00682 - BVBA Ronald VAN DEN ECKER  
B00683 - BVBA Brabants Bedrijfsrevisor  
B00684 - SPRL Joëlle DENYS, Reviseur d'Entreprises  
B00685 - SPRL Olivier KERKHOF & Co  
B00686 - SPRL LAURENT VAN DER LINDEN  
B00687 - SPRL Eric VAN HOOFF  
B00688 - CVBA BERGER & Co. BEDRIJFSREVISOREN  
B00689 - BVBA Frank Lapeirre  
B00690 - SPRL BOSSAERT MOREAU SAMAN & C°  
B00691 - BVBA Bedrijfsrevisor Graré & Co  
B00692 - BVBA Bedrijfsrevisor De Lille & Co  
B00693 - BVBA Hedwig Vander Donckt, Bedrijfsrevisor  
B00694 - VOF Koenraad De Meu Bedrijfsrevisor  
B00695 - BVBA VINCIANE MARICQ  
B00696 - SPRL Christelle GILLES, Réviseur d'entreprises  
B00697 - SPRL JOËL BOUAKICHA, REVISEUR D'ENTREPRISES  
B00698 - SPRL FREDERIC VERSET & CO  
B00699 - SPRL PIERRE BOGAERTS & C°

IX

### 9.13.12. Retrait de cabinets de révision du registre

Les cabinets de révision suivants ont été retirés du registre par le Conseil de l'Institut :

B00036 - BVBA VERDEGEM, PODEVIJN & C°  
B00105 - SPRL DECLEVE & C°, reviseurs d'entreprises  
B00119 - BVBA DE JONCKHEERE  
B00120 - BVBA Bedrijfsrevisoren DE LILLE, GRARÉ & C°  
B00145 - BVBA POUSEELE B. & C°, Bedrijfsrevisoren  
B00147 - BVBA VANGEEL & C°  
B00225 - BVBA Guy WYGAERTS

B00226 - SPRL GEORGES HEPNER  
 B00233 - SPRL VINCKE & C°  
 B00242 - SPRL BIGONVILLE, DELHOVE & C°  
 B00297 - SPRL GOSSART, JOOS & ASSOCIES, Reviseurs d'Entreprises  
 B00357 - BVBA Remi VERMEIR  
 B00422 - BVBA Tony MOREELS Bedrijfsrevisor  
 B00479 - BVBA Beekens & Partners  
 B00482 - BVBA Bogaerts, Bedrijfsrevisor  
 B00487 - SPRL DST Réviseurs d'entreprises - Bedrijfsrevisoren  
 B00572 - BVBA D'HOORE, Bedrijfsrevisor  
 B00607 - BVBA Lieve Mertens Bedrijfsrevisor

Cabinets de révision inscrits	au 31.12.2006	au 31.12.2007
TOTAL	496	518
Forme juridique : SNC	0	1
SPRL	455	474
SC	41	43

### 9.13.13. Liste des réviseurs d'entreprises honoraires

Conformément à l'article 11, § 2 de la loi coordonnée de 1953 et à l'article 4 du règlement d'ordre intérieur – le Conseil de l'Institut a accordé le titre de réviseur d'entreprises honoraire ayant présenté leurs démissions, aux réviseurs d'entreprises suivants :

CEUSTERMANS Jozef (A00928), DE JONCKHEERE Marc (A00478),  
 ROELANTS Philippe (A00711), ROUVROY André (A01005),  
 VINCKE Jean Pierre (A00826).

Réviseurs d'entreprises honoraires	au 31.12.2006 <sup>(1)</sup>	au 31.12.2007
	137	141

(1) Nombre adapté en tenant compte des décès avant le 1<sup>er</sup> janvier 2007, qui ont été communiqués à l'Institut en 2007.



Chapitre X

ADMINISTRATION ET  
FONCTIONNEMENT  
DE L'INSTITUT



## 10.1. Assemblée générale

Conformément à l'article 9 de l'arrêté royal du 20 avril 1989 fixant le règlement d'ordre intérieur, l'assemblée générale de l'Institut a eu lieu le vendredi 27 avril 2007 à Bruxelles. Elle a été suivie par 184 réviseurs d'entreprises personnes physiques et 56 cabinets de révision. En outre, 23 réviseurs d'entreprises personnes physiques et sept cabinets de révision ont été représentés par procuration.

L'assemblée a observé une minute de silence en mémoire des confrères décédés l'année précédente.

L'assemblée générale a, par la suite, procédé aux élections. En application de l'article 17 du règlement d'ordre intérieur (arrêté royal du 20 avril 1989) (le nombre de candidats présentés est égal au nombre de mandats à conférer), le Président de l'Institut a déclaré élus :

- comme Président : Monsieur Pierre P. BERGER ;
- comme Vice-Président : Monsieur Michel DE WOLF ;
- comme membres néerlandophones du Conseil : Madame Inge SAEYS, Messieurs Lieven ACKE, Luc DE PUYSSSELEYR, Philip MAEYAERT, Dirk SMETS et Daniel VAN CUTSEM ;
- comme membres francophones du Conseil : Messieurs Vincent ETIENNE, Félix FANK, Hugues FRONVILLE, Daniel KROES, Eric MATHAY et Raynald VERMOESEN ;
- comme commissaires : Madame Joëlle BACQ et Monsieur Joris MERTENS ;
- comme membre suppléant de la Chambre francophone de la Commission d'appel : Monsieur Alexis PALM ;
- comme membre suppléant de la Chambre néerlandophone de la Commission d'appel : Monsieur Hugo VAN PASSEL.

Après proclamation des résultats des élections, le Secrétaire général de l'Institut, Monsieur David SZAFRAN, a donné un aperçu du Rapport annuel 2006. Les réviseurs d'entreprises peuvent prendre connaissance des transparents sur l'extranet de l'Institut.

Ensuite, les comptes annuels 2006 ont été commentés par le Secrétaire-Trésorier, le confrère Luc DE PUYSSSELEYR. Les transparents utilisés pour cet exposé peuvent être consultés sur l'extranet de l'Institut.

L'assemblée générale a approuvé les comptes annuels après discussion et intervention d'un confrère et a donné décharge au Conseil de l'Institut pour sa gestion et aux commissaires pour leur mission.

Le Secrétaire-Trésorier a ensuite présenté le projet de budget 2007. Les transparents utilisés pour cet exposé ont été publiés sur l'extranet de l'Institut.

L'assemblée générale approuve le budget après discussion et intervention d'un confrère.

Conformément aux articles 7, alinéa 3 et 11, alinéa 1<sup>er</sup>, du règlement d'ordre intérieur (arrêté royal du 20 avril 1989), l'assemblée générale a fixé pour l'année 2007 la cotisation fixe pour les réviseurs d'entreprises personnes physiques à 1.000 EUR (y compris une cotisation forfaitaire de formation de 250 EUR) et celle pour les cabinets de révision à 880 EUR, alors que la cotisation variable est fixée à 1,05 % du chiffre d'affaires soumis à la T.V.A.

L'assemblée a appris que le Conseil de l'Institut a, durant l'année écoulée attribué le titre de réviseur d'entreprises honoraire à neuf réviseurs d'entreprises qui ont présenté leur démission en tant que membre de l'Institut.

Ensuite, l'assemblée a félicité les confrères qui sont inscrits depuis 25, 30 et 35 ans au tableau des membres de l'Institut.

Le Président sortant, le confrère André KILESSE, le nouveau Président élu, le confrère Pierre P. BERGER et le Secrétaire général, Monsieur David SZAFRAN commentent la transposition de la Directive audit et répondent aux questions posées à ce sujet.

En guise de clôture de la partie administrative de l'assemblée générale, le Président sortant, le confrère André KILESSE, adresse la parole à l'assemblée et remercie tous ceux qui l'ont soutenu et assisté lors de sa présidence.

La partie administrative a été suivie d'une séance académique lors de laquelle le Président sortant et le nouveau Président de l'Institut, ainsi que Monsieur Jacques POTDEVIN, Président de la FEE, et Monsieur Piet VAN BAEVEGHEM, représentant du Ministre de l'Economie, ont successivement pris la parole.

En exécution de la décision du Conseil de l'Institut prise en 2006<sup>(1)</sup>, le procès-verbal de l'assemblée générale a été communiqué aux réviseurs d'entreprises et stagiaires par le biais de l'extranet de l'Institut sous la rubrique « Nouveautés – En Bref – IRE Actualités ».

## 10.2. Conseil et Comité exécutif

### 10.2.1. Généralités

L'Institut est, conformément à l'article 22 de la loi coordonnée de 1953, dirigé par un Conseil qui assure le fonctionnement de l'Institut et confie la gestion journalière à plusieurs de ses membres, qui forment, sous la présidence du Président de l'Institut et dans les conditions prévues dans le règlement d'ordre intérieur, le Comité exécutif.

### 10.2.2. Réunions

Au cours de l'exercice 2007, le Conseil de l'Institut a tenu 15 réunions.

Le Comité exécutif s'est réuni 20 fois au cours de l'exercice écoulé.

### 10.2.3. Tâches déléguées par le Conseil au Comité exécutif

En exécution de l'article 16 de l'arrêté royal du 7 juin 2007 fixant le règlement d'ordre intérieur de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, le Conseil de l'Institut a décidé de déléguer les tâches suivantes au Comité exécutif :

- a. vérifier et établir si le candidat réviseur d'entreprises ou l'entité satisfait aux conditions prévues aux articles 5 à 7 de la loi, et, le cas échéant, l'admettre comme réviseur d'entreprises ;
- b. surveiller l'établissement et la mise à jour du registre public (y compris l'admission de la démission de réviseurs d'entreprises personnes physiques et de cabinets de révision, l'admission de modifications de la

---

(1) Cf. IRE, *Rapp. annuel*, 2006, p. 290-291.

dénomination de cabinets de révision, etc.) conformément aux règles établies par le présent règlement ;

- c. assurer que les informations requises enregistrées dans le registre public sont accessibles au public comme prévu à l'article 11 de l'arrêté royal du 30 avril 2007 relatif à l'agrément des réviseurs d'entreprises et au registre public ;
- d. approuver les contrats d'assurance couvrant la responsabilité civile des réviseurs d'entreprises ;
- e. engager ou licencier le personnel de l'Institut et en fixer les rémunérations, dans les limites du budget et à l'exception des membres de la direction et des nouvelles fonctions à créer ;
- f. désigner le membre du Conseil ou l'ancien membre du Conseil chargé de représenter le Conseil en cas de perquisition au domicile d'un réviseur d'entreprises.

### 10.3. Commission juridique – composition

*Président :* MM. P. P. BERGER (réviseur d'entreprises) (jusqu'au 27 avril 2007) et M. DE WOLF (réviseur d'entreprises), (à partir du 27 avril 2007)

*Membres :* Mmes C. DARVILLE (Fédération des Entreprises de Belgique) A. DIRKX (Commission bancaire, financière et des assurances), A. JACOBS (FGTB) et G. RAUCQ (notaire honoraire) (suppléante S. MAQUET (notaire)), MM. L. ACKE (réviseur d'entreprises), J.Ph. BONTE (juriste d'entreprises), H. BRAECKMANS (avocat), P.A. FORIERS (avocat), H. FRONVILLE (réviseur d'entreprises), J.-P. KOEVOETS (réviseur d'entreprises), Ph. MAEYAERT (réviseur d'entreprises), H. OLIVIER (FEE), L. OSTYN (réviseur d'entreprises), B. TILLEMAN (professeur), D. VAN CUTSEM (réviseur d'entreprises) (à partir du 6 juillet 2007), Ph. VERDONCK (cabinet du Ministre de Classes Moyennes et de l'Agriculture) et F. WALSCHOT (juriste d'entreprises)

*Secrétariat :* Mme V. VAN DE WALLE (jusqu'au 31 août 2007), MM. E. VANDERSTAPPEN et V. YANGANDI (à partir du 25 juin 2007)

Au cours de l'année 2007 la Commission juridique s'est réunie à cinq reprises.

La Commission juridique a répondu aux questions qui lui ont été soumises. En outre, elle a élaboré des avis de portée générale. Une sélection d'avis est reprise dans le présent rapport annuel du Conseil de l'Institut (*cf. supra*, § 2.2.).

#### 10.4. Répartition fonctionnelle des frais

Afin de donner un aperçu de la structure des frais<sup>(1)</sup> liés aux différentes activités de l'Institut, une représentation de la répartition fonctionnelle des frais, repris dans le compte de résultats 2006, est mise à la disposition des réviseurs d'entreprises.

Cette répartition des frais a été reprise, conjointement avec les comptes annuels 2006 et le budget 2007, dans la brochure « Documents financiers », que les réviseurs d'entreprises ont reçue en vue de l'assemblée générale d'avril 2007.

De plus, le Conseil de l'Institut a jugé opportun, dans un souci de transparence, de publier également les documents financiers précités sur le site internet de l'Institut dans la rubrique « Documentation – Les rapports annuels »<sup>(2)</sup>.

#### 10.5. Frais d'administration forfaitaires consécutifs à une négligence

L'assemblée générale du 30 avril 2004 a approuvé la proposition du Conseil de l'Institut de porter en compte des frais d'administration forfaitaires pour négligence<sup>(3)</sup>.

Lors de l'approbation du budget 2007 par l'assemblée générale du 27 avril 2007, les frais d'administration forfaitaires pour des mises en demeure ont été fixés à 250 EUR et les frais pour un contrôle de qualité anticipé à 1.000 EUR.

---

(1) *Cf. IRE, Rapp. annuel*, 2006, p. 293.

(2) [www.ibr-ire.be/fra/pub\\_jaarverslag.aspx](http://www.ibr-ire.be/fra/pub_jaarverslag.aspx).

(3) *Cf. IRE, Rapp. annuel*, 2004, p. 244.

Le Conseil de l'Institut souhaite signaler une fois de plus que la mise en compte de frais d'administration forfaitaires pour manquement aux obligations n'enlève rien au fait que les réviseurs d'entreprises concernés ne respectent pas la réglementation de l'Institut, ce qui n'empêche pas que la procédure du rappel à l'ordre, par exemple, connaît son déroulement habituel (*cf. infra*, § 10.7.3.).

## 10.6. Attribution du titre de président honoraire

En application de l'article 4, § 4 du règlement d'ordre intérieur, le Conseil de l'Institut a attribué le titre de président honoraire aux « *Past-Presidents* » de l'Institut qui, sauf éventuellement la qualité de réviseur d'entreprises, répondent aux conditions d'éligibilité pour devenir membre du Conseil. Il s'agit de :

- ROCHETTE Jules ;
- VAN DER MEULEN Oswald ;
- PENNA Alfred ;
- VAN OOSTVELDT Karel ;
- EECKHOUT Raymond ;
- CATS Jean-François ;
- SWOLFS Ludo ; et
- KILESSÉ André.

X

## 10.7. Cotisations couvrant les frais de fonctionnement de l'Institut

### 10.7.1. Base légale

Les bases de l'obligation de cotisation couvrant les frais de fonctionnement de l'Institut sont établies dans l'article 12 de la loi coordonnée de 1953, disposant en particulier que :

*« Les réviseurs d'entreprises et les contrôleurs et entités d'audit de pays tiers enregistrés en Belgique paient des cotisations annuelles pour le financement des frais de fonctionnement de l'Institut, dont le montant est fixé par l'assemblée générale de l'Institut, dans les limites et selon les modalités fixées par le règlement d'ordre intérieur de l'Institut. ».*

La réglementation à l'égard des cotisations couvrant les frais de fonctionnement de l'Institut est détaillée dans l'arrêté royal du 7 juin 2007 fixant le règlement d'ordre intérieur de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises<sup>(1)</sup>.

### 10.7.2. Fixation, communication et perception des cotisations fixant les frais de fonctionnement

Les articles 2 et 3 du deuxième chapitre du règlement d'ordre intérieur concernent la fixation, la communication et la perception de cotisations fixes et/ou complémentaires variables dues au titre du financement des frais de fonctionnement de l'Institut et prévoient que :

*« Art. 2. § 1<sup>er</sup>. Les réviseurs d'entreprises ainsi que les contrôleurs et les entités d'audit de pays tiers inscrits au registre public conformément à l'article 7, § 4 de la loi, paient chaque année pour couvrir le financement des frais de fonctionnement de l'Institut :*

- a) une cotisation fixe dont le montant ne peut être supérieur à 5.000 EUR, adapté à l'indice des prix à la consommation ;*
- b) une cotisation complémentaire variable calculée en fonction du chiffre d'affaires ; cette cotisation ne peut être supérieure à 2 % et peut être fixée à un montant minimum.*

*§ 2. Annuellement, l'assemblée générale détermine le montant des cotisations fixes ainsi que, le cas échéant, le pourcentage des cotisations variables. Elle fixe toutes les modalités particulières qui sont utiles pour le calcul des cotisations.*

*§ 3. Les réviseurs d'entreprises communiquent leur chiffre d'affaires, au plus tard le 31 mars de chaque année par le biais d'un formulaire de déclaration, établi par le Conseil.*

*§ 4. La moitié des cotisations fixes et variables est réclamée au cours de chaque semestre. La première moitié de la cotisation variable est un acompte calculé sur la base de la déclaration de l'année précédente.*

*Les cotisations sont payables dans le mois de l'appel adressé par le trésorier.*

---

(1) M.B., 29 juin 2007.

§ 5. Le Conseil établit les modalités de la perception des cotisations fixe et variable, dans le respect des décisions de l'assemblée générale et des dispositions du présent règlement.

§ 6. Le réviseur d'entreprises personne physique démissionnaire ou le cabinet de révision qui demande à être retiré du registre public est tenu de payer les cotisations pour le semestre au cours duquel la démission ou le retrait du registre public est admis.

§ 7. Les associés d'un cabinet de révision sont responsables du paiement des cotisations imputées au cabinet de révision par part virile. »

« Art. 3. § 1<sup>er</sup>. Les cabinets de révision en liquidation paient des cotisations, conformément à l'article 2. Sans préjudice de l'article 2, § 7, les cotisations réclamées à partir de la mise en liquidation sont considérées comme des charges de la liquidation.

§ 2. Les liquidateurs d'un cabinet de révision communiquent, au moyen du formulaire de déclaration visé à l'article 2, § 3, le chiffre d'affaires de la société jusqu'à son omission du registre public, et ce afin de s'acquitter de la cotisation variable restant due. ».

A l'égard de la cotisation fixe, le Rapport au Roi précédant l'arrêté royal du 7 juin 2007 précise que :

« Il est proposé de porter le montant maximum de la cotisation fixe de 1.250 EUR à 5.000 EUR, adapté à l'indice des prix à la consommation en Belgique. Ceci doit permettre de faire supporter de manière plus équitable les charges de l'Institut par tous les réviseurs d'entreprises. En effet, un réviseur d'entreprises qui a un faible volume d'activités génère des coûts administratifs de surveillance et de contrôle de qualité souvent comparables à ceux des réviseurs d'entreprises dont l'activité est plus importante. ».

A l'égard de la cotisation variable, le Rapport au Roi précédant l'arrêté royal du 7 juin 2007 clarifie que :

« En réponse à la question du Conseil d'Etat dans son avis 42.940/1 du 15 mai 2007, il convient de préciser dans le présent Rapport au Roi qu'il revient à l'assemblée générale de l'Institut de déterminer la notion de chiffre d'affaires visé à l'article 2, § 1<sup>er</sup>, b) du présent arrêté royal.

*L'article 7, paragraphe 1<sup>er</sup> de l'arrêté royal du 20 avril 1989 fixant le règlement d'ordre intérieur de l'Institut des Réviseurs d'entreprises prévoyait que la cotisation variable était « calculée sur le chiffre d'affaires soumis à T.V.A., tel qu'il a été déclaré au cours de l'année civile qui précède celle au cours de laquelle la cotisation est due ». Cette disposition complémentaire n'est plus reprise dans l'arrêté, afin de laisser ouvert le mode de calcul du chiffre d'affaires. La transposition de la Directive en droit belge peut, en effet, engendrer un nouveau cadre pour l'exercice de la profession dans le contexte duquel la cotisation variable pourrait ne plus être calculée sur la base du chiffre d'affaires soumis à la T.V.A. ».*

### **10.7.3. Rappel à l'ordre en cas d'inobservation des obligations de cotisation**

L'article 8, § 3 de la loi coordonnée de 1953 dispose que :

*« La qualité de réviseur d'entreprises est retirée lorsque les réviseurs d'entreprises restent en défaut, trois mois après le rappel à l'ordre prévu à l'article 37, 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. ».*

L'article 33, repris dans le Chapitre X du règlement d'ordre intérieur, précise comme suit les mesures qui sont d'application en cas d'un « rappel à l'ordre » lorsque le réviseur d'entreprises reste en défaut de payer ses cotisations à temps ou de fournir le document qui sert à la fixation d'une cotisation :

*« Art. 33. § 1<sup>er</sup>. Sans préjudice d'autres dispositions légales ou réglementaires plus sévères, un rappel à l'ordre sera adressé, conformément à l'article 37 de la loi, à tout réviseur d'entreprises qui reste en défaut de communiquer à l'Institut, dans les délais prévus, des renseignements ou documents qu'il est tenu de lui communiquer.*

*Il en va de même en ce qui concerne le réviseur d'entreprises qui reste en défaut de payer, dans les délais prévus, tout ou partie des cotisations auxquelles il est soumis ou de fournir le document qui sert à la fixation d'une cotisation.*

*§ 2. La qualité de réviseur d'entreprises est retirée par le Conseil dans les cas visés par l'article 8, § 3 de la loi. ».*

L'article 33 du règlement d'ordre intérieur exige que le Conseil de l'Institut, conformément à l'article 37, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup> de la loi coordonnée de 1953, adresse d'office un rappel à l'ordre au réviseur d'entreprises :

- qui, plus d'un mois après l'appel adressé par le Secrétaire-Trésorier, reste en défaut de payer *une cotisation* (cf. art. 2, § 4, alinéa 2 du règlement d'ordre intérieur) ;
- qui a omis de communiquer son chiffre d'affaires avant le 1<sup>er</sup> avril par le biais d'un formulaire de déclaration, établi par le Conseil, en vue du calcul de la cotisation variable (cf. art. 2, § 3 du règlement d'ordre intérieur).

Le Conseil de l'Institut informe la Chambre de renvoi et de mise en état de la décision de rappel à l'ordre (cf. art. 37, § 1<sup>er</sup>, alinéa 2 de la loi coordonnée de 1953).

En outre, un rappel à l'ordre peut être décidé sans préjudice d'un renvoi éventuel du réviseur d'entreprises devant les instances disciplinaires pour les mêmes faits que ceux à la base du rappel à l'ordre (cf. art. 37, § 1<sup>er</sup>, alinéa 3 de la loi coordonnée de 1953).

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 (cf. art. 37, § 2, alinéa 3 de la loi coordonnée de 1953). 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 (art. 37, § 3 de la loi coordonnée de 1953).

Tout rappel à l'ordre devenu définitif – à savoir un mois après la notification, sous réserve de saisine de la Commission d'appel – 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 (art. 37, § 4 de la loi coordonnée de 1953).

Si le défaut persiste plus d'un mois après le rappel à l'ordre, le Secrétaire-Trésorier de l'Institut demandera au réviseur d'entreprises concerné, conformément aux usages, le montant qui a été fixé par le Conseil de l'institut comme frais d'administration forfaitaires pour manquement et il le communiquera à l'assemblée générale.

Si le défaut persiste plus de trois mois après le rappel à l'ordre, le Conseil de l'Institut retirera la qualité de réviseur d'entreprises à la personne concernée, conformément à l'article 8, § 3 de la loi coordonnée de 1953.

## 10.8. Informatique : état d'avancement

Comme mentionné dans IRE, *Rapport annuel*, 2005, p. 249, le Conseil de l'Institut a décidé en 2004 de moderniser l'outil informatique de l'Institut, tant *hardware* que *software*, afin de créer un système de communication efficace avec les réviseurs d'entreprises et les stagiaires de l'Institut.

A cette fin, un logiciel sur mesure devait être développé afin d'assurer le fonctionnement actuel et futur de l'Institut.

Le développement du logiciel sur mesure a été entamé en avril 2006 et poursuivi en 2007.

En vue du développement il fallait tenir compte du cadre législatif modifié dans lequel la profession est dorénavant exercée, ce qui implique des travaux complémentaires.

X



Chapitre XI

ACTIVITES  
INSTITUTIONNELLES



## 11.1. Organes de supervision publique

### 11.1.1. Conseil supérieur des Professions économiques (CSPE)

#### A. Cadre normatif actuel communiqué au CSPE

Le 13 septembre 2007, l'Institut a communiqué au Conseil supérieur des Professions économiques (CSPE) le cadre normatif actuel, conformément à l'article 35, § 3 du règlement d'ordre intérieur de l'Institut des Réviseurs d'entreprises<sup>(1)</sup> (*cf. supra*, § 8.6.).

#### B. Rapport des activités de l'IRE communiqué au CSPE

En 2007, l'Institut a présenté, selon l'usage, son Rapport d'activités 2006 auprès des membres du CSPE.

#### C. Avis du CSPE relatifs aux réviseurs d'entreprises

En 2007, le Conseil de l'Institut a pris connaissance des avis suivants du CSPE, qui seront disponibles sur le site internet du CSPE ([www.cspe-hreb.be](http://www.cspe-hreb.be)) :

- avis du 12 décembre 2006 ayant trait au projet de normes relatives à certains aspects liés à l'indépendance du commissaire ;
- avis du 12 février 2007 concernant le projet de note technique relatif aux obligations du réviseur d'entreprises en matière de blanchiment de capitaux et de financement du terrorisme ;
- avis du 13 février 2007 relatif aux arrêtés royaux visant à transposer la Directive 2006/43/CE du 17 mai 2006 concernant les contrôles légaux des comptes annuels et consolidés ;
- avis du 7 mai 2007 ayant trait à la modification de l'arrêté royal du 22 novembre 1990 relatif aux diplômes des candidats experts-comptables et des candidats conseils fiscaux ;
- avis du 29 juin 2007 ayant trait au projet de norme relative à la formation permanente de l'Institut.

---

(1) M.B., 29 juin 2007.

### 11.1.2. Chambre de renvoi et de mise en état (CRME)

En 2007, l'Institut a eu des contacts divers avec la Chambre de renvoi et de mise en état (CRME), un des organes faisant partie du nouveau système de supervision publique, composé de trois directeurs, externes à la profession et nommés par le Roi, justifiant des compétences requises par la Directive audit.

Ainsi, des informations et des idées ont été échangées concernant :

- la Directive audit et sa transposition en droit belge ;
- les compétences de la CRME ;
- l'organisation et le fonctionnement de la Commission de Surveillance au sein de l'Institut ;
- l'organisation et le fonctionnement de la Commission de Contrôle de qualité au sein de l'Institut ;
- les dispositions concernant l'infrastructure mise en place par l'Institut.

### 11.1.3. Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire (ACCOM)

En 2007, l'Institut a eu des contacts divers avec le Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire (ACCOM). Ainsi, des informations et des idées ont été échangées concernant :

- la Directive audit ;
- la règle « *one to one* » et le rôle du comité d'audit ;
- les changements aux articles 133 et 134 du Code des sociétés ;
- le projet des normes concernant l'indépendance ;
- la simplification administrative ;
- les compétences de l'ACCOM ;
- la définition des petites sociétés selon l'article 15 du Code des sociétés.

Dans le cadre des nouvelles dispositions légales, l'Institut a également demandé un avis à l'ACCOM concernant la demande de dérogation aux incompatibilités (commerçants, employés, etc.) visées à l'article 13 de la loi coordonnée de 1953.

#### 11.1.4. Ministre de l'économie

Depuis l'entrée en vigueur du nouveau processus relatif à l'établissement et à l'approbation des normes et recommandations (*cf. supra*, 11.2.,M), les textes normatifs rédigés par l'Institut ne peuvent sortir leurs effets qu'après l'approbation du Conseil supérieur des Professions économiques et du Ministre ayant l'Economie dans ses attributions (article 30 de la Loi coordonnée de 1953).

L'Institut prendra contact avec le Ministre de l'Economie concernant les projets de textes normatifs dans le courant de l'année 2008.

#### 11.1.5. Collège des Procureurs généraux

En 2007, le Président de l'Institut Pierre P. BERGER et le Secrétaire général David SZAFRAN, ont rencontré Monsieur LIÉGOIS, Président du Collège des Procureurs généraux.

En outre, le Président de l'Institut Pierre P. BERGER, le vice-président Michel DE WOLF et le Secrétaire général David SZAFRAN, ont également rencontré l'Avocat général LOTZ.

Lors de ces réunions, différents points ont été abordés relatifs à la nouvelle compétence du Parquet général, à la suite de la modification de la loi de 1953.

#### 11.1.6. Rencontre avec les instances disciplinaires

En juin 2007, comme il est devenu une tradition, le Conseil de l'Institut a organisé une rencontre particulièrement appréciée avec les membres des instances disciplinaires.

Le Président de l'Institut, Pierre P. BERGER, a ouvert la réunion par une allocution de bienvenue. L'intérêt particulier de la réunion a été souligné au regard des modifications touchant la profession de réviseur d'entreprises en Belgique et les implications qu'elles auront sur le système disciplinaire.

Le Président honoraire André KILESSE, a passé en revue les principales modifications pour la profession engendrée par l'adoption des dispositions transposant partiellement la Directive audit. Un accent particulier a été mis sur la création de la Chambre de renvoi et de mise en état, la

possibilité accordée au Conseil de l'Institut de prendre des mesures d'ordre provisoires ainsi que la possibilité d'adresser un rappel à l'ordre à un réviseur d'entreprises ayant commis un fait ou un acte fautif mais ne justifiant pas une peine disciplinaire.

Ensuite, le Professeur Bernard TILLEMAN a commenté son analyse de la jurisprudence disciplinaire des réviseurs d'entreprises. Différents thèmes ont été abordés portant aussi bien sur des aspects procéduraux que de fond (cf. *infra*, Annexe 4).

Le Professeur VAN DER ELST a livré une analyse particulièrement appréciée du système du « *public oversight* » belge et de ses différentes composantes (ACCOM, Conseil supérieur des Professions économiques, Procureur général, Chambre de renvoi et de mise en état, Commission de discipline et Commission d'appel) et de sa conformité aux regards des obligations et contraintes internationales.

La réunion de travail s'est clôturée par un échange de points de vue sur des questions variées liées à des questions de droit disciplinaire.

## 11.2. Comité inter-instituts

### 11.2.1. Réunion du Comité inter-instituts

Sur base trimestrielle, le Comité inter-instituts s'est réuni afin d'aborder différents thèmes tels que le règlement d'ordre intérieur du Comité, la simplification administrative, l'article 15 du Code des sociétés, l'arrêté royal transposant la Directive européenne du 7 septembre 2005 relative à la reconnaissance des qualifications professionnelles, l'accord déontologique entre les trois Instituts, ainsi que la limitation de la responsabilité.

### 11.2.2. Proposition d'organisation de plusieurs après-midi régionales portant sur l'organisation future des cabinets

Le 2 octobre 2007, l'IPCF, l'IEC ainsi que l'Institut se sont réunis lors d'une proposition visant à s'associer à l'organisation, en 2008, de quatre après-midi régionales portant sur l'organisation future des cabinets.

Les thèmes abordés lors de ces rencontres seront la notion de réseau, de rentabilité et l'ICT.

Le Conseil de l'Institut se réjouit de la proposition et recommandera ces après-midi régionales auprès des réviseurs d'entreprises.

### 11.3. Conseil commun IRE-IEC

Le 10 septembre 2007 s'est tenu le Conseil commun de l'IRE avec l'IEC. Lors de ce conseil commun différents sujets ont été abordés.

Concernant la simplification administrative, l'IRE et l'IEC sont favorables au maintien de la qualité de l'information financière et ont répondu conjointement avec la CNC en ce sens à la Commission européenne (*cf. supra*, § 1.3.2.).

La transposition de la directive audit a également été abordée, lors de cette réunion, au regard de la reconnaissance des compétences professionnelles, ainsi qu'un projet de lignes de conduites concernant les relations professionnelles entre réviseurs d'entreprises et les membres de l'IEC et de l'IPCF.

L'IEC est favorable à permettre à ses membres de limiter la responsabilité civile conformément au droit commun pour les missions contractuelles. L'Institut a la volonté de soutenir cette proposition auprès des instances politiques.

En outre, les Conseils de l'IRE et de l'IEC se sont mis d'accord pour présenter un projet de loi afin d'instaurer l'obligation aux syndicats de copropriétés de désigner au choix soit un expert-comptable, soit un commissaire, en vue de soumettre les comptes des syndicats à un examen professionnel.

XI

### 11.4. Assemblées générales de l'IEC et l'IPCF

Lors de l'assemblée générale de l'IEC du 21 avril 2007, Monsieur André BERT et Madame Micheline CLAES ont été élus respectivement Président et Vice-président de l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux (IEC).

Le 4 mai 2007, s'est tenue l'assemblée générale de l'Institut Professionnel des Comptables et Fiscalistes agréés (IPCF). A cette occasion, Monsieur Roland SMETS et Madame Maria PLOUMEN ont été élus Président et Vice-président.

## 11.5. Réunions et table ronde de la FVIB

Le 27 novembre 2007, la FVIB (*Federatie voor Vrije en Intellectuele Beroepen*) a organisé deux évènements :

1. Une réunion de concertation avec les organisations professionnelles du secteur juridique à laquelle les instituts représentant la profession du chiffre en Belgique (l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux ainsi que l'Institut professionnel des comptables et fiscalistes agréés) ont été invité. Le thème central de cette réunion était l'arrêté royal du 3 juin 2007 portant exécution de l'article 14<sup>quinquies</sup> 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, et plus particulièrement l'interprétation et l'application des dispositions, de cet arrêté royal, obligatoires pour les professionnels.
2. Une table ronde sur la question de savoir si la responsabilité civile des professions libérales devait être limitée, à laquelle les représentants des diverses professions libérales étaient invitées (architectes, médecins, professions économiques,...). Monsieur Pierre P. BERGER, Président de l'Institut, a participé à cette table ronde en tant qu'orateur et a exposé que la limitation de responsabilité encourage la profession à attester plus d'informations et à mieux répondre aux attentes du public (informations prospectives ; *corporate governance* ; etc.). Il est en outre ressorti des discussions que les avocats ne seraient plus responsables personnellement lorsqu'ils travaillent dans la structure d'une association personnalisée.

La FVIB a également invité les membres du Comité d'experts « FVIB Kenniscentrum/samenwerken in associatie », dont l'Institut, à la réunion de

clôture de ce projet qui s'est déroulée le 21 décembre 2007. L'Institut a été représenté, lors de cette réunion, par Monsieur Dirk SMETS, membre du Conseil. Le projet a fait l'objet d'une évaluation auprès des membres du comité susmentionné et l'Institut a communiqué ses observations y relatives.

Lors de la réunion du Comité Inter-institut de décembre 2007, il a été décidé que le Président de l'IEC représentera les trois instituts au Comité de direction du FVIB.

## 11.6. Contacts divers

### 11.6.1. IIA – IIA *Belgium*

L'*Institute of Internal Auditors Inc.* (IIA) est une association professionnelle regroupant la profession d'audit interne. L'Institut a été invité à participer au séminaire sur *Fraude prevention & investigation for internal auditors* organisé les 27 et 28 février 2007 à Bruxelles par l'IFA et l'IIA.

L'*Institute of Internal Auditors Belgium* (IIA *Belgium*) est affiliée à l'*Institute of Internal Auditors Inc.* et organise également la formation des auditeurs internes. L'IIA *Belgium* regroupe plus de 1.200 membres sur plus de 350 entreprises, dont seulement une dizaine de réviseurs d'entreprises, soit 8 à 10 % du total, et une centaine d'experts-comptables. Les membres d'IIA *Belgium* travaillent tant dans le secteur privé que public.

Lors d'une réunion entre l'IRE et l'IIA *Belgium* en avril 2007, l'Institut a indiqué sa volonté d'obtenir une dispense pour l'examen de *Certified Internal Auditors* (CIA) en faveur des réviseurs d'entreprises. La dispense pour l'examen de CIA ne peut être obtenue que pour la IVème partie de cet examen qui porte sur les *Business management skills*. L'Institut a ainsi envoyé sa demande de dispense à la IVème partie de l'examen CIA à IIA *Belgium* qui l'a transmise à l'IIA.

Par décision du 20 août 2007, l'IIA a informé le Conseil de l'Institut du fait que les confrères, en leur qualité de réviseur d'entreprises, bénéficiaient d'une dispense pour l'accès à la profession d'auditeur interne

(*Certified Internal Auditors*, ci-après « CIA »). Cette dispense porte sur la IV<sup>ème</sup> partie de l'examen CIA.

L'IIA a ainsi admis les réviseurs d'entreprises à l'obtention de la dispense à la IV<sup>ème</sup> partie de l'examen CIA. Cette décision est entrée en vigueur avec effet immédiat, ce qui signifie qu'à partir du 20 août 2007, tout réviseur d'entreprises, inscrit à l'examen CIA ou nouveau candidat, peut obtenir une dispense (*Professional Recognition Credit*) à la partie y correspondante de l'examen.

Il n'y a pas d'obligation d'être membre de l'IIA après l'obtention du titre de *Certified Internal Auditors*. Ce titre est délivré par l'examen de CIA et non lors de l'inscription comme membre de l'IIA.

En outre, l'IIA *Belgium* a proposé à l'Institut de réaliser un *Common position paper* sur le rôle de l'Audit externe et interne afin de clarifier cette question auprès du public. Le Conseil de l'Institut a nommé les trois réviseurs d'entreprises suivants pour participer au groupe de travail qui rédigera le document : les confrères Dirk SMETS, Lieven ACKE et Raynald VERMOESEN.

### 11.6.2. L'Académie des Sciences et Techniques Comptables et Financières

En 2004, l'Institut des Professionnels Associés à l'Ordre des Experts-Comptables (IPAO) a créé à Paris l'Académie des Sciences et Techniques Comptables et Financières<sup>(1)</sup>.

L'Académie a vocation à rassembler, en France et à l'étranger, les professionnels de la comptabilité, de l'audit, de la gestion et de la finance en vue de faciliter leurs échanges et de mettre à la disposition des membres de l'Académie une documentation scientifique et technique de qualité.

Le 14 avril 2007, l'ASBL « Académie des Sciences et Techniques Comptables et Financières – section belge » a été constituée. Les membres fondateurs de cette association sont l'IRE, l'IEC, l'IPAO et la section française de l'Académie des Sciences et Techniques Comptables et Financières.

---

(1) Cf. le site [www.lacademie.info](http://www.lacademie.info).

Les institutions membres de la section belge de l'Académie sont jusqu'à présent : la Cour des Comptes, l'Université Libre de Bruxelles, les Facultés Universitaires Catholiques de Mons, l'Université Catholique de Louvain-la-Neuve, la Fédération des Entreprises Belges, *The Institute of Internal Auditors* et *The Financial Executive Institute of Belgium*.

Des groupes de travail ont été formés autour du thème « Quelle sera la fonction du réviseur d'entreprises par rapport à la responsabilité sociétale (*corporate social responsibility*) ? » : faut-il légiférer, qui approuvera les rapports CSR, quels seront les indicateurs à inclure dans les rapports de CSR ? ». Une journée ou après-midi d'étude sur ce thème sera organisée en novembre 2008.

### 11.6.3. XBRL Belgique

L'Assemblée générale de l'ASBL XBRL Belgique s'est tenue le 13 mars 2007. L'Institut était représenté par Monsieur Eric VAN MEENSEL, Directeur Administration de l'Institut.

Lors de l'Assemblée générale, il a été présenté les nouveaux membres, le rapport du conseil d'administration sur les comptes annuels et le budget pour l'année 2007.

### 11.6.4. Fondation *Corporate Governance*

Le 7 mai 2007, la « Fondation *Corporate Governance* » a été constituée<sup>(1)</sup> par le Comte Maurice LIPPENS, la Fédération des Entreprises de Belgique (FEB) et Euronext.

Le Secrétaire général de l'Institut, David SZAFRAN, a été désigné membre du groupe de travail de cette Fondation.

Le Président de l'Institut, Pierre P. BERGER, a été désigné comme membre du conseil d'administration de la Fondation.

### 11.6.5. Colloque « Double comptabilité pour l'autorité »

Le 16 janvier 2007 s'est tenu, à Bruxelles, le colloque « Double comptabilité pour l'autorité » organisé par la Chambre des Représentants.

---

(1) Dépôt de l'acte du greffe le 23 mai 2007.

Ces thèmes ont, entre autres, été abordés :

- la comptabilité des autorités régionales ;
- la comptabilité des villes et des communes.

L'Institut a été représenté par le Président Pierre P. BERGER.

#### 11.6.6. *Belgian Governance Institute*

Le 28 février 2007, le Président honoraire, André KILESE, le Secrétaire général, David SZAFRAN, et le Responsable Normes d'exercice professionnel, Dries SCHOCKAERT, ont assisté à une réunion avec les représentants du *Belgian Governance Institute* (BGI) et de l'Association belge des Administrateurs (AB), visant à clarifier le contenu des nouvelles normes établies par l'Institut le 15 décembre 2006 et, en particulier, la nouvelle norme relative à la lettre d'affirmation (*cf. supra*, § 8.3.1.).

En outre, le 21 mars 2007, le Président honoraire, André KILESE a assisté à l'assemblée générale de la *Belgian Governance Institute*. Cette assemblée s'est tenue en même temps que l'assemblée générale de l'Association belge des Administrateurs. Au cours de cette réunion, les deux institutions ont annoncé leur fusion. L'ASBL qui en résulte porte le nom « Institut des Administrateurs (GUBERNA) ».

Le 18 septembre 2007, la réunion du conseil d'administration de l'Institut des Administrateurs s'est tenu à Bruxelles. L'Institut était représenté par le Secrétaire général David SZAFRAN.

#### 11.6.7. **Ordre de Barreaux Francophones et Germanophones de Belgique**

Le 22 mars 2007, l'Ordre de Barreaux Francophones et Germanophones de Belgique (OBFGB) a organisé son congrès qui avait pour titre « Etre Avocat demain, à quel prix ? ».

L'Institut a été représenté par le confrère Hugues FRONVILLE, membre du Conseil, qui a réalisé un exposé ayant pour thème 'La cession de clientèle – Valorisation'.

### 11.6.8. Salon entreprendre 2007

Les 28 et 29 mars 2007, l'IRE a participé au Salon Entreprendre 2007 aux côtés de l'IEC et de l'IPCF. La Commission SME/SMP a pris part à la tenue du stand et à la participation aux conférences et workshops organisés (cf. *supra*, § 4.6.3.). L'Institut a été représenté par les consœurs Inge SAEYS, membre du Conseil, et Caroline VAN OOTEGEM, et les confrères Philip MAEYAERT, membre du Conseil, Thierry DUPONT, Wim VAN DE WALLE, Jacques CLOCQUET, Yves JANSSENS, David LENAERTS et Benoît DEVAUX ainsi que par Madame Vicky COESSENS.

### 11.6.9. Rencontre avec le Président de la Cour d'appel d'Anvers

Le 2 octobre 2007, le président Pierre P. BERGER et le Secrétaire général David SZAFRAN de l'Institut, ont rencontré le Président de la Cour d'appel d'Anvers.

Lors de cette réunion, il a été question des nouvelles compétences de la Cour d'appel, suite à la modification de la loi de 1953.

### 11.6.10. UNIZO (Code *Buysse*)

En 2007, le *Team Behoorlijk Bestuur* qui a été institué par l'UNIZO à la suite du Code BUYSE s'est réuni à cinq reprises. L'Institut a été représenté par le Président Pierre P. BERGER, la consœur Inge SAEYS, membre du Conseil et le Responsable juridique Erwin VANDERSTAPPEN.

Le 4 mai 2007, une première réunion du Netwerk Code BUYSE a eu lieu sous la présidence du Baron Paul BUYSE, en présence de Madame Kathleen VAN BREMPT, Ministre flamand de la Mobilité, de l'Economie Sociale et de l'Egalité des Chances. Lors de cette réunion, le « *Coach Behoorlijk Bestuur – Instrumenten voor de KMO* » a été présenté. Il s'agit concrètement de dix questionnaires thématiques que l'on peut consulter sur le site internet [www.behoorlijkbestuur.be](http://www.behoorlijkbestuur.be).

Au milieu de l'année 2007, un conseil d'avis a été institué dans 20 PME. Le conseil d'avis est composé d'externes et de représentants de l'entreprise et il met en pratique une des recommandations du Code BUYSE. Sur base de l'expérience de ces conseils d'avis, le Manuel pour le

conseil d'avis d'une PME sera présenté lors de la deuxième réunion du Netwerk Code BUYSSE au printemps 2008.

#### 11.6.11. *Instituut voor het Familiebedrijf*

Le 17 octobre 2007, l'*Instituut voor het Familiebedrijf* (IFB) a organisé une journée d'information ayant pour thème les entreprises familiales et plus particulièrement :

- l'application des règles relatives au *corporate governance* ;
- le maintien de l'efficacité des prestations délivrées au sein des entreprises familiales ;
- la constitution des six piliers pour l'harmonisation des opinions et des points de vue de la famille, de l'entreprise, des actionnaires et des membres de la famille, notamment, l'opinion du propriétaire, la gouvernance de l'entreprise et de la famille, les bonnes relations réciproques, la stratégie et la gestion professionnelle, le planning de la succession et du patronat.

L'Institut a été représenté, lors de cette journée d'information, par son président Monsieur Pierre P. BERGER.

#### 11.6.12. Journée d'études IEC – Missions particulières

Le 23 mars 2007, l'IEC a organisé à l'Auditorium 2000 du Heysel une journée d'études autour du thème « Missions Particulières ».

Lors de cette journée d'études, ont été traités successivement : l'assistance ou la représentation dans le cadre des pouvoirs individuels d'investigation et de contrôle des associés, la mission du contrôleur externe dans le cadre de la transformation d'une société, de la fusion/scission d'une société, de la dissolution/liquidation d'une société ainsi que les points névralgiques dans le domaine de la procédure modifiée de liquidation.

Au début de l'année 2008, le livre intitulé « Les missions légales les plus courantes du Code des sociétés » sera publié par la maison d'éditions La Chartre.

### 11.6.13. Rencontre avec la Direction Générale de la Coopération au Développement au sujet du contrôle des ONG

En novembre 2007, le Secrétaire général David SZAFRAN a rencontré deux responsables des programmes non-gouvernementaux de la Direction Générale de la Coopération au Développement (ci-après « DGCD »).

Des modèles de rapports financiers sont élaborés actuellement au sein de la DGCD. Ces modèles ont notamment pour objectif d'aider les ONG à mieux justifier leurs subsides.

La DGCD souhaite collaborer avec l'Institut afin de tenir compte du point de vue de l'Institut dans la rédaction des projets de modèles de rapports relatifs au contrôle de la situation financière des ONG.

Une réunion avec la cellule de coordination des ONG est prévue au début de l'année 2008.



Chapitre XII

RELATIONS  
INTERNATIONALES



## 12.1. IFAC

### 12.1.1. Forum de l'IFAC et IAASB CAG meeting du 28 et 29 juin à Bruxelles

Le 28 juin 2007 s'est tenu, à Bruxelles, le Forum de l'IFAC en présence de représentants de divers instituts professionnels (Afrique du Sud, Estonie, Hong Kong, etc.), d'organes de supervision publique (Commission européenne, CESR, etc.) ainsi que d'utilisateurs des états financiers (Banque Mondiale, etc.).

Le 29 juin 2007, l'IAASB CAG (*International Auditing and Assurance Standards Board-Consultative Advisory Group*) s'est réuni à Bruxelles.

Les différents thèmes qui ont été abordés lors du Forum et de la réunion du CAG, concernent principalement les normes ISA, et plus particulièrement le « *Clarity project* », le rôle de la Commission européenne quant à l'adoption des normes ISA dans l'Union européenne, les projets de traduction des normes ISA ainsi que l'application des normes ISA aux *Small and Medium-Sized Entities* (SMEs).

L'Institut a été représenté par David SZAFRAN, Secrétaire général, Dries SCHOCKAERT, Responsable des Normes d'exercice professionnel et Nathalie HOUYOUX, Attaché.

A l'occasion de ces importantes réunions à Bruxelles, l'Institut a organisé un dîner le 27 juin 2007, où furent invités quelques participants au Forum de l'IFAC, les membres de l'IAASB CAG, certains membres du CSPE, de la CBFA et de la Commission européenne ainsi que des professeurs d'Universités.

### 12.1.2. Réunion avec le Président et le CEO de l'IFAC

Le 16 octobre 2007, le Président de l'*International Federation of Accountants* (IFAC), Monsieur Fermin DEL VALLE, et le CEO de l'IFAC, monsieur Ian BALL, se sont réunis au sein de l'Institut avec le Président de l'Institut, Pierre P. BERGER, le Vice-Président, Michel DE WOLF, la Responsable des relations internationales, Sandrine VAN BELLINGHEN, et le Secrétaire général, David SZAFRAN.

Entre autres les sujets suivants ont été abordés :

- l'introduction des normes ISA et ISQC 1 dans le cadre normatif (*cf. supra*, § 8.2.2.) ;
- le projet de la Commission européenne concernant la 'simplification' (*cf. supra*, § 1.3.) ;
- le rôle que l'Institut pourrait jouer dans le cadre de la représentation au sein des groupes de travail de l'IFAC.

### 12.1.3. *Council meeting* au Mexique

A l'occasion de son trentième anniversaire, l'IFAC a organisé une série d'évènements durant la semaine prévue pour les réunions du *Council* de l'IFAC qui se sont tenues à Mexico City du 13 au 16 novembre 2007. Ainsi, par exemple, un séminaire technique ayant pour thème « *The Financial Reporting Environment in the 21st Century* » ainsi que différents *workshops* ont été organisés. Des représentants des organisations membres de l'IFAC, les *Past Presidents* de l'IFAC et de ses commissions, des organismes édictant les normes, des instances régulatrices ainsi que d'autres personnalités y ont été invitées.

L'Institut a été représenté par le Président de l'Institut, Monsieur Pierre P. BERGER, le Vice-président, Monsieur Michel DE WOLF, le Président honoraire, Monsieur Jean-François CATS, le Secrétaire général, Monsieur David SZAFRAN, la Responsable des relations internationales, Madame Sandrine VAN BELLINGHEN, ainsi que le Responsable des Normes d'exercice professionnel, Monsieur Dries SCHOCKAERT.

### 12.1.4. Déclarations des obligations des membres de l'IFAC

En 2007, l'Institut des Réviseurs d'Entreprises a répondu aux questionnaires du programme de conformité (*compliance program*) de l'IFAC.

Ce programme de conformité a pour but de d'évaluer la qualité des efforts qu'accomplissent les organisations membres pour répondre aux exigences qu'entraîne l'adhésion à l'IFAC (contenues dans les *Statement of Membership Obligations*, SMO).

Chaque année, l'Institut établit un rapport relatif à la façon dont il promeut les normes internationales, élaborées par l'IFAC, et dont il contribue à la mise en œuvre de celles-ci<sup>(1)</sup>.

#### 12.1.5. Activités de l'IAASB

L'Institut, représenté par Monsieur Dries SCHOCKAERT, Responsable des Normes d'exercice professionnel, a participé à diverses réunions de l'*International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB), notamment :

- la réunion à New York (février 2007) ;
- la réunion à Sydney (avril 2007) ;
- la réunion à Madrid (septembre 2007) ;
- la réunion à Washington (décembre 2007).

Cette participation a renforcé l'engagement de l'Institut vis-à-vis du processus d'élaboration des normes (*standard setting process*) au niveau international et a facilité la préparation, au sein de l'Institut, des travaux de la Commission des Normes d'exercice professionnel relatifs à la modernisation des normes et recommandations. (*cf. supra*, § 8.2.2.).

### 12.2. Fédération des Experts Comptables Européens

#### 12.2.1. Généralités

Au cours de l'exercice, la Fédération des Experts Comptables Européens (FEE) a fêté son vingtième anniversaire. Une réception fut organisée à Bruxelles le 11 décembre 2007.

L'Institut a poursuivi son rôle actif au sein de la FEE, et notamment au sein des 18 groupes de travail (*Working Parties* et sous-groupes) de la FEE dans lesquels il est représenté.

Le Rapport annuel 2007 de la FEE sera disponible sur le site internet de la FEE<sup>(2)</sup>. Les différents groupes de travail auxquels l'Institut participe,

---

(1) Cf. [www.ifac.org/ComplianceProgram/](http://www.ifac.org/ComplianceProgram/).

(2) Cf. [www.fee.be](http://www.fee.be), section *Publications*, subsection *Annual Reports*.

ainsi que le nom des représentants qui y siègent, sont repris dans le tableau tel que présenté à la page 320 du présent *Rapport annuel*.

### 12.2.2. Un confrère belge Vice-Président

Le Conseil de l'Institut est particulièrement fier de souligner que notre confrère André KILESE, Président honoraire de l'Institut, assume la Vice-présidence de la FEE et est à ce titre membre de l'*Executive Committee* de la FEE. Il assume également la Présidence du *Liberalisation & Qualification Working Party*.

Depuis la création de la FEE en 1987, c'est la deuxième fois qu'un confrère belge accède à la Vice-Présidence. Le confrère Georges TIMMERMAN avait assumé cette fonction en 1995-1996 à une époque où l'Union Européenne comptait largement moins d'Etats membres.

Notre Président honoraire a notamment consacré beaucoup d'énergie à sensibiliser des acteurs européens au projet de « simplification administrative » (Communication de la Commission européenne du 10 juillet 2007, *cf. supra*, § 1.3.) ; c'est ainsi qu'il a pris la parole sur ce sujet à Paris, Amsterdam, Francfort, Budapest, Athènes, Berlin, etc.

### 12.2.3. Publications de la FEE

Sur le site internet de la FEE<sup>(1)</sup>, le lecteur pourra consulter sous la rubrique « *Publications* » les sous-rubriques suivantes :

- *Annual reports* ;
- *Comment letters* ;
- *Fact sheets* ;
- *Newsletters* ;
- *Position papers* ;
- *Press releases*.

Au cours de l'année 2007, la FEE a publié entre autres les textes suivants :

- *FEE paper 'Internal Market for Services and the Accountancy Profession. Qualifications and Recognition' – November 2007 – 68 p. ;*

---

(1) Cf. [www.fee.be](http://www.fee.be).

- *FEE Discussion Paper ‘Audit and Assurance Engagements in the Public Sector’* – 6 December 2007 – 24 p. ;
- *FEE paper ‘Selected Issues In Relation to Financial Statement Audits’* – October 2007 – 103 p. ;
- *EC Consultative Communication on Simplification – FEE Comment Letter* – 19 October 2007 – 11 p. ;
- *FEE Comment Letter to the European Commission on Possible Contents of the future Commission Recommendation on Quality Assurance for Statutory Auditors and Audit Firms Auditing Public Interest Entities* – 18 October 2007 – 7 p. ;
- *FEE Discussion Paper ‘Continuous Professional Education in the European Accountancy Profession – A Survey of Current Practices’* – FEE Discussion Paper – 18 October 2007 – 36 p. ;
- *FEE Survey on the Network Firm Definitions Across Europe – FEE Survey* – 08 October 2007 – 24 p. ;
- *FEE Discussion Paper on Alternatives to Capital Maintenance Regimes – FEE Discussion Paper* – 28 September 2007 – 218 p. ;
- *FEE Survey on the Interest and Royalties Directive and its Implementation – FEE Survey* – 18 April 2007 – 41 p. ;
- *Further Preliminary FEE Position in Relation to Simplification for SMEs : Accounting and Auditing Aspects – FEE Position Paper* – 17 April 2007 – 22 p. ;
- *Quality Assurance Arrangements Across Europe – FEE Position Paper* – 18 January 2007 – 220 p.

#### 12.2.4. Travaux du Council

La FEE est dirigée par un *Council* composé d’un représentant par pays, chaque pays disposant au moins d’un institut professionnel membre de la FEE. Seul le *Council*, sous la direction du Président Jacques POTDEVIN, est habilité à prendre les décisions politiques de la FEE. Il peut déléguer l’application pratique de ces décisions à l’*Executive Committee* de la FEE.

L'*Executive Committee* de la FEE est depuis la décision du *Council* de décembre 2006 composé comme suit :

- J. POTDEVIN, *President* (France) ;
- H. VAN DAMME, *Deputy President* (Pays-Bas) ;
- J. M. BOVE, *Vice-President* (Espagne) ;
- T. HAANING, *Vice-President* (Danemark) ;
- P. JOHNSON, *Vice-President* (Royaume-Uni) ;
- A. KILESSE, *Vice-President* (Belgique) ;
- K.-G. KLEIN, *Vice-President* (Allemagne) ;
- P. KRIZ, *Vice-President* (Tchécoslovaquie) ;
- S. MARCHESE, *Vice-President* (Italie).

Monsieur Olivier BOUTELLIS-TAFT est le *Chief Executive Officer* de la FEE.

Le Secrétariat général de la FEE est assuré par Monsieur Henri OLIVIER.

En 2007, le *Council* de la FEE a notamment assuré le suivi des développements législatifs européens.

Dans le courant de l'année 2007, l'*Executive Committee* et le *Council* ont consacré l'essentiel de leurs activités à l'analyse et le suivi du projet « simplification administrative ».

Le *Council* a par ailleurs poursuivi ses travaux dans les multiples domaines tels que le développement des positions européennes face aux exposés sondages des normalisateurs internationaux tels que l'IASB en matière comptable et l'IAASB en matière d'audit et d'*assurance*. Le *Council* a aussi publié plusieurs études sur des thèmes tels que la comptabilité publique, la convergence des systèmes comptables, l'indépendance des auditeurs, la gestion du risque et le contrôle interne.

D'autres projets importants sont également prévus parmi lesquels un commentaire des Directives de libre circulation des professionnels en Europe et plusieurs prises de position sur des questions liées à la transposition de la Directive audit.

### 12.2.5. *Accounting Working Party*

En 2007, l'*Accounting Working Party* a contribué aux projets de l'IASB, tels que :

- *IASB Discussion Paper on Fair Value Measurements* ;
- *Management Commentary and the Conceptual Framework* ;
- *Endorsement Advice on Amendments to IAS 1 Presentation of Financial Statements (Revised 06.09.2007)* ;
- *IASB Exposure Draft of Proposed Amendments to IAS 24 Related Party Disclosures : State-Controlled Entities and the Definition of a Related Party. Proposed Amendments to IFRS 1 First-time Adoption of IFRS : Cost of an Investment in a Subsidiary* ;
- *Need for Positive Endorsement Advice on IFRS 8 « Operating Segments »* .

Ainsi qu'aux projets d'interprétations :

- *IFRIC 11 Group and Treasury Share Transactions* ;
- *IFRIC 12 Service Concession Arrangements* ;
- *IFRIC 13 Customer Loyalty Programmes* ;
- *IFRIC 14 The Limit on a Defined Benefit Asset, Minimum Funding Requirements and their Interaction* ;
- *IFRIC D21 Real Estate Sales* ;
- *IFRIC D22 Hedges of a Net Investment in a Foreign Operation* .

La FEE a également joué un rôle significatif vis-à-vis l'EFRAG, p.ex. en intervenant sur les sujets suivants :

- *PAAinE Discussion Papers « Elements of the Framework Debate – The Conceptual Framework : Starting from the right place ? » and « The Performance Reporting Debate »* ;
- *EFRAG Draft Endorsement Advice on IAS 23 Borrowing Costs* ;
- *EFRAG Draft Comment Letter on IFRIC D21 Real Estate Sales* .

### 12.2.6. *Auditing Working Party*

L'*Auditing Working Party* a suivi de près les développements internationaux en matière de normes ISA, et a contribué au processus d'*endorsement* des normes ISA en Europe via, entre autres, l'organisation de deux réunions des *European Auditing Standard Setters* .

L'*Auditing Subgroup on IAASB Exposure Drafts* a formulé des remarques sur les exposés-sondages de l'IAASB, notamment ceux qui résultent du projet « *Clarity* » (cf. *supra*, § 8.2.3.).

L'*Auditing Working Party* a approuvé un document *Inherent limitations of an audit* (95 pages ; executive summary de 6 pages) préparé à la demande par les services de la Commission européenne et qui a été soumis à l'EGAOB du 29 mars 2007. Ce texte a aussi fait l'objet d'une communication au président de l'IAASB, lors de la « clarification » de la norme ISA 200.

Le FEE *Auditing Working Party* s'est également réuni avec les services de la Commission européenne afin d'analyser différents aspects relatifs à l'adoption des normes ISA au sein de l'Union européenne.

#### 12.2.7. *Ethics Working Party*

L'*Ethics Working Party* a poursuivi l'analyse des travaux de l'*International Ethics Standards Board for Accountants* (IESBA) portant notamment sur les projets d'amendements (décembre 2006, 80 p. et juillet 2007, 11 p.) au Code éthique de l'IFAC, et en particulier des sections 290 et 291 consacrées à l'indépendance.

A la suite de ces analyses, le Président de la FEE, Monsieur Jacques POTDEVIN, a adressé deux lettres de commentaires à l'IESBA respectivement en date du 18 avril 2007 et du 11 octobre 2007, disponibles sur le site internet de la FEE : [www.fee.be](http://www.fee.be) sous la rubrique « *Our Work - Ethics Working Party Publications* ».

En outre, une lettre de commentaires a été adressée à l'IESBA le 6 septembre 2007 sur son plan d'action stratégique et opérationnel pour 2008-2009. Cette lettre est disponible sous la même rubrique du site internet de la FEE.

Enfin, l'*Ethics Working Party* a publié le 8 octobre 2007, un « *Survey on the Network Firm Definitions Across Europe* » (24 p.). Cette enquête, qui est également disponible sous la même rubrique du site internet de la FEE, vise à promouvoir l'harmonisation en encourageant les Etats Membres de l'Union européenne à adopter la définition du réseau reprise à l'article 2.7. de la Directive audit.

### 12.2.8. *Liberalisation – Qualification Working Party*

Le groupe de travail *Liberalisation – Qualification*, présidé par le Président honoraire André KILESE, a analysé l'impact sur l'accès à la profession et sur la reconnaissance des qualifications professionnelles en Europe des Directives audit, Reconnaissance des qualifications professionnelles et Services.

Le groupe de travail a publié un *Paper* on « *International Market for Services and the Accountancy Profession : Qualification and Recognition* ».

Des représentants du groupe de travail ont rencontré à plusieurs reprises les représentants de la Commission européenne en charge de l'implémentation de Directives susmentionnées.

### 12.2.9. *Education Subgroup Working Party*

L'*Education Subgroup Working Party* s'est penché sur le système de formation permanente et sur l'accès à la profession tels qu'ils s'organisent au sein des membres de la FEE, soit 44 instituts professionnels des experts-comptables présents dans les 27 Etats membres de l'U.E. ainsi que dans trois pays membres de l' Association européenne de libre-echange (AELE).

Sur la base d'un questionnaire sur la formation permanente, il a été procédé à une analyse dans chacun de ces pays, de la conformité des systèmes de formation permanente avec les exigences de l'*International Education Standard* (IES) 7 provenant de l'IFAC et de la Directive audit.

En faisant suite à cette analyse, le *Subgroup* a rédigé un rapport dans lequel les différents types d'approches utilisées ont été examinés, ainsi que la manière de surveiller le respect des exigences de formation permanente et les sanctions appliquées le cas échéant.

Un deuxième questionnaire sur l'accès à la profession a également été établi afin d'analyser la conformité des systèmes relatifs à cet accès principalement à l'IES 5 mais également aux IES 2, 3 et 4. Le *Subgroup* continuera à rédiger un rapport reprenant les réponses à ce questionnaire en 2008.

### 12.2.10. *Banks Working Party*

En 2007, le *Banks Working Party* a suivi de près les dernières propositions d'adaptation de l'IAS 39 concernant la couverture de la marge d'intérêt et les opérations qualifiables de couverture.

Par ailleurs, le *Banks Working Party* a contribué aux discussions de l'IASB concernant l'IFRS 7 et les informations complémentaires à fournir par les banques sur les instruments financiers, en examinant plus particulièrement les difficultés associées aux techniques d'audit des évaluations en juste valeur. Il a également examiné les problèmes propres à l'application de l'IFRS 8 aux entreprises du secteur financier.

Enfin, le groupe de travail a poursuivi sa collaboration aux consultations portant sur la surveillance prudentielle de l'information financière et de la gestion des risques des établissements de crédit en examinant plus particulièrement l'évolution des rapports « COREP/FINREP<sup>(1)</sup> » et la participation attendue des auditeurs dans le processus prudentiel d'évaluation de l'application des règles « Bâle II ». Il s'est également attaché à examiner les termes de référence et un projet de rapport relatifs à la mission confiée aux auditeurs d'organismes de liquidation de confirmer l'adhésion de ces organismes au code de conduite défini par le secteur, ainsi qu'au rôle attribué par la Commission européenne aux auditeurs d'établissements de crédit concernant le respect de certaines dispositions de la directive MiFID.

### 12.2.11. *Company Law and Corporate Governance Working Party*

En 2007, le *Company Law and Corporate Governance Working Party* s'est essentiellement penché sur les sujets suivants :

- la consultation publique de la Commission européenne relative à un éventuel Statut de société privée européenne du 19 juillet 2007 (15 p.) ;
- l'aspect du droit communautaire des sociétés dans le cadre de la Communication de la Commission européenne relative à la simplifi-

---

(1) *Common Reporting/Financial Reporting*.

cation de l'environnement des sociétés en matière juridique, comptable et de contrôle des comptes du 10 juillet 2007 (19 p.), le groupe a proposé une solution alternative à la Commission pour les systèmes de *Capital maintenance* basée sur le *Solvency Test* ;

- le rôle du contrôleur légal des comptes concernant la déclaration sur le gouvernement d'entreprise reprenant une description sur le contrôle interne, tel que prévu par la Directive 2006/46/EC du 14 juin 2006 modifiant les Quatrième et Septième Directives européennes ;
- la relation entre le contrôleur légal des comptes et le comité d'audit telle que prévue par la Directive audit ;
- le dialogue transatlantique concernant le gouvernement d'entreprises en collaboration avec l'ECGI (*cf. infra*, § 12.8.12.).

#### 12.2.12. *Public Sector Working Party*

En 2007, le *Public Sector Working Party* a discuté de deux études. La première étude porte sur l'étude « *The New Public Management (NPM). A perspective for finance practitioner* », qui traite des caractéristiques du NPM ainsi que des conséquences pour les experts-comptables et les auditeurs du NPM. La deuxième étude est relative au « *Accrual accounting in the public sector* », et clarifie la différence entre le *cash-accounting* et l'*accrual-accounting* ainsi que les avantages et inconvénients de l'*accrual-accounting* pour le secteur public.

En outre, une analyse a été réalisée sur la façon dont l'*accrual accounting* a été introduite dans les Etats membres de l'Union européenne. En Belgique, l'introduction s'effectue par l'approche *bottom-up*, c.-à-d. en premier lieu par les autorités locales (CPAS – communes – provinces) et ensuite par les autorités supérieures (les communautés et régions – le gouvernement fédéral). Dans certains Etats membres, la mise en œuvre se fait par une approche *top-down*, c.-à-d. en premier lieu par les autorités supérieures et ensuite par les autorités locales.

Par ailleurs, les *International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)* ont été publiés sur le site internet de l'IFAC. Les normes IPSAS créent au plan international un cadre comptable pour le secteur public et non-marchand. Elles ont déjà été mises en œuvre par différentes organisations gouvernementales (p.ex. l'OTAN).

### 12.2.13. *SME/SMP Working Party*

Le *SME/SMP Working Party* a contribué aux travaux portant sur la fraude, les réseaux et les normes IFRS pour PME.

Le groupe de travail a, par ailleurs, fourni un input informel à l'*Auditing Working Party* concernant les aspects SME/SMP des exposés sondages des normes ISA et du « *Clarity Project* » de l'IAASB.

Le *SME/SMP Working Party* a également organisé le remarquable congrès de la FEE en matière de PME qui a eu lieu à Scheveningen en septembre 2007 (*cf. infra*, § 12.2.18.).

Le groupe de travail a proposé de créer un *SME Advisory Panel*.

### 12.2.14. *Direct Tax Working Party*

Le *Direct Tax Working Party* a pour objet de suivre les développements en matière de fiscalité directe au niveau européen, que ce soit dans le domaine législatif, sur le plan jurisprudentiel, ou au niveau de la coopération administrative. Ce groupe de travail valorise l'expertise technique des professionnels du chiffre auprès de la Commission européenne, et prépare les prises de position politiques de la FEE.

Actuellement, les travaux concernent avant tout le projet de la Commission en matière d'assiette commune pour l'impôt des sociétés en Europe (« *Common consolidated corporate tax base* », CCCTB), que la FEE soutient dans son principe. Une étude sur la directive « intérêts et redevances » et sa mise en œuvre a par ailleurs été publiée en avril 2007. Une certaine attention est également portée aux conséquences, pour les activités fiscales des réseaux, des règles d'indépendance de l'auditeur légal des comptes.

### 12.2.15. *Regulatory Task Force on the New Directive on Statutory Audit*

L'*Information Task Force* (ITF), constituée en 2006 au sein de la FEE et composée de représentants des organisations membres de la FEE, a mené des discussions relatives à la transposition, en droit européen, de la Directive audit.

Suivant ces travaux, la *Regulatory Task Force* (RTF), présidée par Monsieur Klaus-Günter KLEIN, Vice-Président de la FEE et composée des représentants des différents FEE *Working Parties*, a traité de différents points, dont l'enregistrement dans l'U.E. des entités d'audit de pays tiers.

Lors de ces réunions en février et avril 2007, le président honoraire André KILESE a fourni les informations utiles sur les évolutions récentes en Belgique.

L'objectif poursuivi est que les organisations membres rendent disponibles régulièrement, sur l'extranet de la FEE, des informations sur l'évolution de la transposition de la Directive audit.

#### 12.2.16. *Liability Forum*

Le 24 avril 2007, la FEE a organisé un forum relatif à la limitation de la responsabilité des contrôleurs légaux des comptes. Une telle limitation pourrait prendre la forme d'un *cap on liability*, à la suite de l'étude menée par *London Economics*<sup>(1)</sup>. La Commission européenne sera menée à étudier l'introduction d'un tel *cap* dans le cadre de l'ensemble des sujets importants pour la profession d'audit.

#### 12.2.17. *Annual Seminar on EU Development*

Le 5 et 6 mars 2007, la FEE a organisé son séminaire annuel à Bruxelles portant sur les récents développements au niveau européen, notamment :

- l'équilibre entre les pouvoirs de la Commission et le Parlement européens et le *Council* ;
- l'évaluation de l'impact de la réglementation effectuée par la Commission européenne ;
- la façon de recueillir de l'information de ces trois institutions européennes ;

---

(1) Cette étude est disponible sur le site internet de la Commission européenne (Cf. « *Study on the Economic Impact of Auditors' Liability Regimes (MARKT/2005/24/F)* », reprise sur le site internet [ec.europa.eu/internal\\_market/auditing/docs/liability/auditors-final-report\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/internal_market/auditing/docs/liability/auditors-final-report_en.pdf)).

- l’approbation des normes internationales (*endorsement*) par le biais de la Procédure de comitologie ;
- Normes IFRS pour PME ;
- d’autres questions actuelles relatives au *reporting* financier.

L’Institut a été représenté par son Président honoraire, André KILESE ainsi que par le membre du Conseil Daniel VAN CUTSEM.

#### 12.2.18. Congrès européen de la FEE concernant les PME

Lors du congrès de la FEE qui a eu lieu à Scheveningen les 6 et 7 septembre 2007, « *Transparency, Finance and Simplification in a European context. New opportunities for SMPs and SMEs* » l’Institut a été représenté par Monsieur Pierre P. BERGER, Président de l’Institut ainsi que par André KILESE, Président honoraire de l’Institut et Vice-Président de la FEE, la consœur Inge SAEYS, membre du Conseil, Monsieur David SZAFRAN, Secrétaire général de l’Institut, Monsieur Dries SCHOCKAERT, Responsable des Normes d’exercice professionnel de l’Institut et Madame Stéphanie QUINTART, Conseiller.

Pendant ce congrès, des différents thèmes ont été abordés notamment l’accès aux marchés financiers, l’aspect « *networking* », y compris les avantages relatifs à la création des associations, les missions d’assurance (*assurance engagements*) pour les PME, l’information financière à préparer au sein des PME, les opportunités offertes aux jeunes professionnels dans les cabinets d’audit, les avantages et inconvénients au niveau de la fiscalité, ainsi que les développements récents en matière de XBRL.

#### 12.2.19. Journée d’études « *Audit Regulation* »

A l’occasion de la transposition dans l’Union européenne de la Directive audit, la FEE a organisé le mardi 27 novembre 2007 une conférence ayant pour thème la Régulation dans la profession d’audit (*Audit Regulation*).

Lors de cette journée d'études, des orateurs importants ont pris la parole, dont Monsieur Charlie MCCREEVY, *European Commissioner for Internal Market and Services*, Monsieur Mark OLSON, *Chairman of the US Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)* ainsi que monsieur Michel PRADA, *President of the French securities regulator (AMF) et Chairman of the Technical Committee of International Organisation of Securities Commissions (IOSCO)*.

#### 12.2.20. Réunion des Présidents et des CEO des membres de la FEE

Le 31 mai 2007, le Secrétaire général de l'Institut, Monsieur David SZAFRAN, a participé à la réunion des CEO des membres de la FEE à Londres. Les sujets suivants ont été évoqués :

- communication de la FEE à l'égard des organisations professionnelles membres ;
- stratégie de la FEE concernant les évolutions de la profession, notamment :
  - a. le rôle croissant de la Chine et l'éventuelle création d'un réseau ;
  - b. la simplification administrative ;
  - c. l'évolution vers un Institut européen (p.ex. lien internet vers les registres publics ; coordination des travaux).

#### 12.2.21. Réunion avec le CEO de la FEE

Le 29 juin 2007, le Président de l'Institut, Pierre P. BERGER, le Vice-Président de l'Institut, Michel DE WOLF ainsi que le Secrétaire général, Monsieur David SZAFRAN, se sont réunis avec le *Chief Executive* de la FEE, Monsieur Olivier BOUTELLIS-TAFT. A la suite de cette rencontre, la FEE a écrit aux Présidents de tous les Instituts en Europe à propos du risque lié à la simplification administrative proposée par la Commission européenne.

## GROUPES DE TRAVAIL

PRESIDENTS	REPRESENTANTS IRE	SUPPLEANTS	
<b>Council</b>			
J. POTDEVIN	A. KILESE	P.P. BERGER	(2007-2008)
<b>Executive</b>			
J. POTDEVIN	A. KILESE		(2007-2008)
<b>Accounting</b>			
B. LEBRUN	D. VAN CUTSEM	L. BOXUS	(2007-2009)
<b>Auditing</b>			
P. JOHNSON	D. KROES	H. VAN PASSEL	(2007-2009)
<b>Subgroup on IAASB Exposure Drafts</b>			
T. BINGHAM	D. KROES	F. FANK	(2007-2009)
<b>Subgroup on Quality Assurance</b>			
X. AUBRY	R. VERMOESEN	L. ACKE	(2007-2009)
<b>Subgroup on Reporting on Internal Control</b>			
R. HODGKINSON	L. ACKE	V. KOOPMAN	(2005-2008)
<b>Subgroup on Inherent Limitations of an Audit</b>			
M. GEWEHR	H. VAN PASSEL	D. KROES	(2006-2007)
<b>Subgroup on Money Laundering</b>			
K. SILCOCK	P. MAEYAERT	P. COOX	(2005-2008)
<b>Ethics</b>			
M. NIEHEUS	A. KILESE	P.P. BERGER	(2005-2008)
<b>Liberalisation-Qualification</b>			
A. KILESE	A. KILESE	P. VAN IMPE	(2006-2009)
<b>Education subgroup</b>			
W. MOLEVELD	P. VAN IMPE	D. SMETS	(2006-2009)
<b>Banks</b>			
H. VAN DAMME	V. NIJS	R. PEIRCE	(2003-2006)
<b>Capital Markets Reporting Project</b>			
J. BUISMAN	R. PIERCE	M. VAN DOOREN	(2005-2008)
<b>Insurance</b>			
G. GEIB	I. RASMONT	J. TISON	(2006-2009)
<b>Company Law and Corporate Governance</b>			
E. KANDLER	M. DE WOLF	S. BRABANTS	(2004-2007)
<b>Subgroup on Assurance on Corporate Governance Statements</b>			
E. KANDLER	A. KILESE	L. SWOLFS	(2007-2009)
<b>Public Sector</b>			
C. MAWHOOD	J. DE COOMAN	P. VAN CAUTER	(2005-2008)
<b>SME</b>			
J.M. BOVÉ	I. SAEYS	T. DUPONT	(2005-2008)
<b>Direct Tax</b>			
S. MARCHESE	M. DE WOLF	J.-P. KOEVOETS	(2006-2009)

### 12.3. Fédération Internationale des Experts-comptables Francophones (FIDEF)

Le conseil d'administration de la FIDEF s'est réuni à deux reprises, le 25 mai 2007 à Tunis et le 3 octobre 2007 à Lille.

La FIDEF s'emploie à :

- promouvoir la diversité culturelle au sein des organisations internationales et particulièrement de l'IFAC (que ce soit dans la composition des organes, dans l'ouverture des positions à un certain pluralisme conceptuel, ou dans des actions plus ponctuelles, comme l'organisation d'un stand commun des instituts membres de la FIDEF lors des congrès internationaux) ;
- favoriser les traductions vers le français des textes de l'IFAC (l'IRE et la CNCC jouant un rôle déterminant à cet égard) ainsi que la diffusion de résumés des normes.

Le conseil d'administration a décidé de créer un comité d'orientation stratégique, dont la petite taille devrait accroître l'efficacité de la FIDEF dans certains domaines prioritaires (formation des étudiants, accès à la documentation francophone et internationale, traductions, représentation dans les organisations internationales). Le confrère Michel DE WOLF en fait partie.

La réunion de Tunis s'est tenue en marge d'un congrès de l'Ordre des experts-comptables de Tunisie sur le thème « IAS-IFRS : adoption ou adaptation et impact sur les PME ».

La réunion de l'assemblée générale a été organisée le 2 octobre 2007 à Lille en marge du congrès de l'*Ordre des Experts-Comptables* de France (cf. *infra*, § 12.8.7.).

Les points principaux de discussion ont concerné l'Union européenne :

- d'une part, la mise en œuvre de la Directive audit (qui est susceptible de créer de sérieux problèmes pour les pays en développement soucieux d'obtenir un accord de reconnaissance mutuelle avec l'Union) ;

- d'autre part, la communication de la Commission européenne relative à la « simplification » administrative (dont la philosophie sous-jacente est peu compatible avec la tradition, partagée par nombre de pays latins, de protection des créanciers).

Ont également été abordés :

- l'état des traductions vers le français des textes internationaux, particulièrement ceux de l'IFAC ;
- la promotion de la diversité culturelle et linguistique dans les organismes internationaux (la FIDEF se réjouit que l'IFAC s'ouvre à un certain multilinguisme) ;
- les comptes et budgets (*status quo* pour les cotisations) ;
- le règlement d'ordre intérieur (en vue de clarifier le caractère à la fois institutionnel et *intuitu personae* des mandats à la tête de la FIDEF) ;
- la désignation du prochain délégué général (permanent) de la FIDEF.

Un nouveau membre ordinaire et deux nouveaux membres associés (n'ayant pas tous les droits des membres ordinaires) ont été admis, venant respectivement de Centre-Afrique, d'Ukraine et de Moldavie.

Monsieur Daniel KAPSSU (Cameroun) a été désigné comme futur président de la FIDEF (avec entrée en fonction lors de l'assemblée générale 2008, prévue à Dakar le 21 décembre 2007).

Le même jour, l'assemblée générale extraordinaire s'est réunie approuvant le transfert du siège social de la FIDEF à l'adresse suivante : 153 Rue de Courcelles, 75017 Paris, France,

L'Institut a été représenté par Michel DE WOLF, secrétaire du Conseil de la FIDEF, le Président honoraire, André KILESE, et Dries SCHOCKAERT, Responsable des Normes d'exercice professionnel.

## 12.4. Groupe de contact belgo-néerlandais

*Délégation de l'IRE* : MM. Ph. MAEYAERT (président de délégation),  
L.H. JOOS, F. VAN RIE, J. VERCAUTEREN et E. VAN MEENSEL

Le Groupe de contact belgo-néerlandais comprend des délégations du NIVRA, du NOvAA, de l'IEC et de l'IRE.

Le Groupe de contact belgo-néerlandais a toujours eu pour but d'échanger de manière informelle des données concernant la profession dans ces deux pays.

Le groupe de contact s'est à nouveau réuni à deux reprises au cours de l'année écoulée.

La première réunion, lors de laquelle la présidence est passée au NIVRA pour deux ans, a eu lieu en Belgique le 21 mars 2007 et la seconde aux Pays-Bas le 18 octobre 2007.

Lors de ces deux réunions, les sujets suivants ont notamment été abordés :

- l'évolution des professions économiques en Belgique ;
- la réaction de l'IEC à l'égard de la législation anti-blanchiment ;
- l'assouplissement de la règle « one to one » à l'égard du commissaire ;
- la transposition de la Directive audit du 17 mai 2006 et l'introduction d'un nouvel organe de surveillance en Belgique ;
- l'introduction du Code éthique de l'IFAC par les Instituts aux Pays-Bas ;
- l'octroi des premières licences par l'Autorité des marchés financiers (*Autoriteit Financiële Markten* ou AFM) aux Pays-Bas pour effectuer le contrôle légal d'entités d'intérêt public (EIP) et le délai accordé pour l'octroi de la licence pour les contrôles légaux des comptes auprès d'autres organisations ;
- les implications de l'imperfection du marché financier aux Pays-Bas ;
- la Communication de la Commission européenne du 10 juillet 2007 relative à la simplification administrative qui conduirait notamment à une réduction des obligations relatives à la comptabilité et au contrôle des comptes par un commissaire, ainsi que la réaction des Instituts belges concernant cette Communication.

## 12.5. Comité bilatéral franco-belge

En 2005, le Conseil de l'Institut a instauré, avec la CNCC, et dans la lignée de la création du Comité bilatéral belgo-néerlandais, un Comité bilatéral franco-belge<sup>(1)</sup>. Il est composé du Président honoraire, André KILESSE, du Vice-Président Michel DE WOLF et du confrère Baudouin THEUNISSEN, ainsi que du Secrétaire général, David SZAFRAN.

Le Comité s'est réuni à Bruxelles le 26 mars 2007 et à Paris le 26 novembre 2007. Le Comité s'est notamment penché sur les thèmes tels que : la simplification administrative, l'audit dans les PME, la Deuxième Directive relative au maintien du capital, la transposition de la Directive audit et la traduction du Code éthique de l'IFAC vers le français. Le Protocole rédigé par la CNCC et l'IRE concernant les traductions des Normes ISA « clarifiées » a également été signé (*cf. supra*, § 8.2.4.).

## 12.6. *Transparency international*

*Transparency International* (TI) est une ONG créée en 1993 pour lutter contre la corruption dans les transactions internationales, dont le secrétariat est établi à Berlin. Elle dispose d'un soutien financier de grandes organisations internationales, d'agences publiques de développement, de diverses fondations à caractère civique, d'associations professionnelles et d'entreprises. L'action de TI est relayée dans chaque pays par celle d'environ 90 chapitres nationaux à travers le monde, dont les représentants siègent à l'assemblée générale de TI et élisent les membres du conseil d'administration. Le rôle prédominant de TI est avant tout d'être l'interlocuteur des instances internationales, tandis que les chapitres nationaux, forts de leur connaissance de terrain, agissent à un niveau plus local.

*Transparency International-Brussels*, chapitre national belge de TI ayant pris la forme d'une ASBL de droit belge, a été présidée par le Baron Jean GODEAUX, Gouverneur honoraire de la Banque Nationale de Belgique, jusqu'au 10 juillet 2007.

---

(1) IRE, *Rapp. Annuel*, 2005, p. 273.

L'Institut, représenté par son Secrétaire général, David SZAFRAN, est membre permanent et administrateur de l'ASBL.

TI-*Brussels* bénéficie des conseils d'un Comité consultatif composé de dix membres en ce compris des dirigeants d'entreprises, des magistrats et des avocats.

L'action de TI peut se résumer comme suit :

- a. sensibiliser l'opinion publique aux méfaits de la corruption ;
- b. agir auprès des autorités internationales et nationales pour que soient mis en place les instruments internationaux, les mesures législatives et réglementaires et les moyens d'action propres à lutter efficacement contre la corruption ;
- c. apporter à cet effet, son assistance technique, en particulier dans les pays émergents.

*Transparency International* s'abstient d'enquêter sur des cas individuels de corruption.

## 12.7. Relations avec la République Démocratique du Congo

L'Institut a poursuivi ses contacts avec différents interlocuteurs afin de faciliter les démarches des partenaires congolais en vue de la mise en œuvre de la Convention signée en 2005 entre le Conseil Permanent de la Comptabilité au Congo, l'Institut des Réviseurs Comptables de la République Démocratique du Congo et l'Institut des Réviseurs d'Entreprises<sup>(1)</sup>.

La Convention a pour objet la formation de réviseurs d'entreprises de la République Démocratique du Congo et la formation de futurs réviseurs d'entreprises congolais pour partie au sein de cabinets belges. Ceux-ci poursuivent ensuite leur formation en République Démocratique du Congo.

L'Institut veille à soutenir la profession en République Démocratique du Congo, notamment par la communication de documentation utile à la profession.

---

(1) Cf. IRE, *Rapp. annuel*, 2005, p. 279.

## 12.8. Contacts Divers

### 12.8.1. Cour Européenne de Justice

Le 23 janvier 2007, le Président honoraire André KILESE, le Président Pierre P. BERGER, le Vice-Président Michel DE WOLF, le Secrétaire-Général David SZAFRAN et le Responsable juridique Erwin VANDERSTAPPEN, en présence de Monsieur Piet VAN BAEVEGHEM, ancien Directeur-Adjoint du cabinet du Ministre de l'Economie ainsi que de Monsieur Paul VAN GEYT, Conseiller au SPF Economie, ont visité à la Cour Européenne de Justice au Luxembourg.

Dans le cadre de cette visite, une rencontre a eu lieu avec le Professeur Koen LENAERTS, Vice-Président de la Cour, le Professeur Sean VAN RAEPENBUSCH, juge au Tribunal de la Fonction Publique et Monsieur Jean-Marc BINON, référendaire à la Cour Européenne de Justice. Durant cette rencontre, des idées ont été échangées au sujet de la transposition de la Directive audit, et plus particulièrement à propos de la libre circulation des services, de la liberté d'établissement ainsi que du manque d'uniformité au sein de l'Union Européenne en ce qui concerne le secret professionnel.

### 12.8.2. Commission européenne

Le Président Pierre P. BERGER, le Vice-Président Michel DE WOLF et le Secrétaire général David SZAFRAN ont rencontré à plusieurs reprises Monsieur Jürgen TIEDJE, Chef d'unité à la Commission européenne pour les questions liées à la Directive audit.

### 12.8.3. Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC)

Le Président Pierre P. BERGER, le Vice-Président Michel DE WOLF et le Secrétaire-général David SZAFRAN ont représenté l'Institut aux 20<sup>èmes</sup> Assises de la CNCC qui se sont tenues le 30 novembre 2007 à Paris et à l'occasion desquelles les sujets suivant ont été abordés :

- la déclaration de la Ministre de la Justice et d'autres représentants politiques contre les mesures de simplification administrative proposées par la Commission européenne ;
- le budget du Haut Conseil du Commissariat aux Comptes (H3C) ;

- la révision du code de déontologie sur des aspects tels que, vraisemblablement les effets extra-territoriaux (sociétés-mère à l'étranger) à la suite d'une mise en demeure de la Commission européenne ;
- la conformité du droit français aux Directives européennes.

#### 12.8.4. *European Forum of Accountants and Auditors 2007*

Le 11 mai 2007 s'est tenu, à Riga (Litouwen), le deuxième *European Forum of Accountants and Auditors*.

Les sujets abordés par Monsieur David SZAFRAN, Secrétaire général de l'Institut, concernaient les nouvelles évolutions européennes en matière de droit des comptes annuels, et notamment « L'évolution européenne du contrôle interne » ainsi que « La déclaration sur le gouvernement d'entreprise » (*corporate governance statement*).

#### 12.8.5. *Congrès de l'Ordre des Experts-Comptables du Maroc*

Le 5<sup>ème</sup> congrès de l'*Ordre des Experts-Comptables* du Maroc s'est tenu les 22 et 23 novembre 2007 à Marrakech. Le congrès avait pour thème « La transparence Financière. Acquis et Perspectives d'Amélioration ».

Lors de ce congrès, Dries SCHOCKAERT, le Responsable des Normes d'exercice professionnel de l'Institut, a donné en session plénière un exposé portant sur la nouvelle procédure d'élaboration des normes et des recommandations en Belgique (*cf. supra*, § 1.1.2.,M) ainsi que sur les évolutions récentes relatives aux normes ISA (Projet « *Clarity* », *cf. supra*, § 8.2.3.).

#### 12.8.6. ICAEW

Le 19 octobre 2007, l'*Institute of Chartered Accountants in England and Wales* (ICAEW) a présenté le rapport sur « *EU Implementation of IFRS and the Fair Value Directive. A report for the European Commission* »<sup>(1)</sup>.

(1) Cette étude peut être téléchargée sur le site interne suivant : [www.icaew.com/index.cfm?route=145392](http://www.icaew.com/index.cfm?route=145392).

Cette étude traite de l'implémentation des *International Financial Reporting Standards* (normes IFRS) au sein de l'Union européenne, tant pour les sociétés cotées que pour les sociétés non-cotées. L'étude conclue que cette implémentation reste un défi pour le futur bien qu'à l'heure actuelle il existe déjà une plus grande comparabilité et un plus haut niveau de qualité dans l'élaboration de l'information financière au sein de l'UE.

L'Institut a été représenté par Monsieur Dries SCHOCKAERT, Responsable des Normes d'exercice professionnel.

### 12.8.7. Congrès de l'Ordre des Experts-Comptables en France

Le 62<sup>ème</sup> congrès de l'Ordre des Experts-Comptables en France a eu lieu le 4 au 6 octobre 2007 à Lille. Le congrès a porté le titre « Europe et Entreprises. Opportunités pour l'Expert-Comptable ».

Lors de ce congrès, Monsieur Valéry GISCARD D'ESTAING, Ancien Président de la République Française a communiqué sa vision sur l'Europe du futur.

Des sessions plénières ont été organisées lors de certains thèmes, dont :

- les meilleures pratiques pour le développement des entreprises, et en particulier des PME ;
- les enjeux et opportunités que représente l'Europe pour les entreprises et les experts-comptables ;
- l'Europe fiscale : neutralité, contrainte ou opportunité ;
- l'impact des réglementations européennes sur les activités futures de l'expert-comptable ;
- l'impact de la Directive audit sur les missions d'audit et d'expertise comptable.

L'Institut a été représenté par son Président, Pierre P. BERGER, le Secrétaire général, David SZAFRAN, le Responsable du Stage, Olivier COSTA et le Responsable des Normes d'exercice professionnel, Dries SCHOCKAERT.

#### 12.8.8. ICAS

Le 18 septembre 2007 s'est tenue une table ronde, à Bruxelles, concernant « *Principles-based accounting and the challenges of implementation* », organisée par l'*Institute of Chartered Accountants of Scotland* (ICAS) et par la FEE.

Les sujets suivants ont été abordés :

- les différentes perspectives européennes relatives aux *principles-based accounting standards* ;
- la question de savoir de quelle manière ces normes pourraient être rendues obligatoires au sein de l'UE.

L'Institut a été représenté par le Secrétaire général, Monsieur David SZAFRAN.

#### 12.8.9. Institut Hongrois

Le 25 octobre, le Président honoraire André KILESE et le Secrétaire général David SZAFRAN ont représenté l'Institut lors d'un congrès de l'Institut Hongrois à Budapest, organisé à l'occasion de son 75<sup>ème</sup> anniversaire. Le Président honoraire André KILESE a donné un exposé sur la responsabilité limitée relative à la profession d'audit.

#### 12.8.10. UNCTAD/ISAR

Lors de la XXIV<sup>e</sup> séance de UNCTAD – ISAR (*International Standards Accounting and Reporting*) qui s'est déroulée du 30 octobre au 1<sup>er</sup> novembre 2007 à Genève, le Secrétaire général, David SZAFRAN, a représenté l'Institut.

Les sujets suivants ont été évoqué : les Normes IFRS pour PME, les Normes ISA et la simplification administrative. L'Institut britannique, l'ICAEW, a en outre présenté son étude relative à la mise en vigueur des Normes IFRS en Europe.

#### 12.8.11. *Instituto de Censores Jurados de Cuentas de Espana* (ICJCE)

Les 21 et 22 novembre 2007, le 16<sup>ème</sup> congrès de l'*Instituto de Censores Jurados de Cuentas de Espana* (ICJCE) s'est déroulé à Ténérife.

Lors de la session d'ouverture de ce congrès, Monsieur Jacques POTDEVIN, Président de la FEE, a présenté un état des lieux portant sur le projet européen de la simplification administrative (*cf. supra*, § 1.3.).

Lors du congrès, les thèmes suivants ont été abordés :

- la modification récente du droit de sociétés espagnol et du droit comptable (à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2008), soulignant l'introduction d'une nouvelle philosophie comptable qui se rapproche des normes internationales des comptes annuels (IFRS-IFRIC) ;
- introduction des normes ISA dans le référentiel espagnol relatif aux normes d'audit ;
- le droit comptable des entreprises en faillite, ainsi que l'audit et les moyens informatiques qui peuvent servir ; et
- des missions particulières concernant l'évaluation et le *due diligence*.

L'Institut a été représenté par le confrère Dirk SMETS, Membre du Conseil.

#### 12.8.12. *European Corporate Governance Institute (ECGI)*

Le Président, le Vice-Président, le Secrétaire général, le Président de la Commission Contrôle de qualité et le Directeur Assurance Qualité et Surveillance ont représenté l'Institut en 2007, durant la conférence annuelle « *Transatlantic Corporate Governance Dialogue* » qui a eu lieu le 9 octobre 2007 dans les bureaux de la SEC à Washington D.C. Cette conférence a été organisée par l'ECGI en le « *American Law Institute* » et avait pour thème l'analyse de la relation entre les *Corporate Governance Standards* et la compétitivité des marchés financiers. L'accent a été mis sur les preuves financières empiriques vis-à-vis des dispositions légales. Un forum a également été organisé durant lequel les différentes facettes des activités de *corporate governance* en Europe et en Amérique ont été discutées.

#### 12.8.13. *Securities and Exchange Commission (SEC)*

A l'occasion de la participation au « *Transatlantic Corporate Governance Dialogue* » (*cf. supra*, § 12.8.12.), l'Institut a eu l'opportunité d'avoir des contacts informels avec les représentants de la SEC.

Les sujets suivants ont été abordés :

- description sommaire de la transposition de la Directive audit en droit belge ;
- apport en nature ;
- fusions ;
- « *Cap on Liability* » tel qu'il est appliqué en droit belge.

#### 12.8.14. *Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)*

A l'occasion de la participation au « *Transatlantic Corporate Governance Dialogue* » (cf. *supra*, § 12.8.12.), l'Institut a eu l'opportunité d'avoir des contacts informels avec les représentants du PCAOB.

Lors de cette réunion, le système de contrôle de qualité belge a été présenté, tel qu'il est appliqué en droit belge depuis la transposition de la Directive audit.

#### 12.8.15. *World Bank Centre for Financial Reporting Reform*

Le 30 novembre 2007, les nouveaux bureaux de la Banque Mondiale ont été inaugurés, à Vienne, sous l'appellation « *World Bank Centre for Financial Reporting Reform* ». Toutes les activités de la Banque Mondiale sont, dorénavant, régies depuis Vienne, pour autant que ces activités concernent l'Europe et l'Asie-centrale. En 2008, la Banque Mondiale, avec la collaboration de l'*International Federation of Accountants (IFAC)*, sera d'avantage impliquée dans les projets de traduction internationaux des normes IFRS et ISA en Russe, Arabe, Français, Allemand, Portugais et Espagnol.

L'Institut était représenté, lors des sessions publiques, par Monsieur Dries SCHOCKAERT, Responsable des Normes d'exercice professionnel.

XII

### 12.9. *Consultation paper EC auditors liability*

Le 15 janvier 2007, la Commission européenne a adressé aux Etats membres une consultation sur la responsabilité des contrôleurs légaux des comptes et son incidence sur les marchés européens des capitaux.

L'Institut a répondu à la Commission européenne le 9 mars 2007 en confirmant la nécessité de la limitation de la responsabilité du contrôleur légal et en marquant son accord sur l'application de cette limitation dans tous les Etats membres de l'Union européenne.

# XVIII

Chapitre XIII

FORMATION



### 13.1. Composition de la Commission Formation

*Président :* M. P. VAN IMPE

*Membre du Conseil :* M. D. SMETS

*Membres :* MM. M. DE RIDDER, A. HUBERT, Ph. PIRE (jusqu'au 1<sup>er</sup> juin 2007), P. ROTTIERS, E. VAN DEN BRANDEN, L. VAN MONTFORT, K. TANGHE (à partir du 6 juillet 2007)

*Secrétaires :* Mmes S. QUINTART et C. THIENPOND (à partir du 15 mai 2007)

### 13.2. Norme relative à la formation permanente

Le Conseil de l'Institut a adopté le 30 août 2007 une nouvelle norme de formation permanente (*cf. infra*, Annexe 2). Cette nouvelle norme vise, d'une part, à s'aligner sur l'« *International Education Standard for Professional Accountants* » (ci-après la norme « IES 7 ») adoptée en mai 2004 par l'*International Federation of Accountants* et, d'autre part, à respecter les modifications apportées en droit belge par l'arrêté royal transposant la Directive audit (*cf. infra*, § 1.1.). Cette norme entrera en vigueur au 1<sup>er</sup> janvier 2008.

Le projet de norme élaboré en 2006 avait été soumis à la consultation des réviseurs d'entreprises entre le 28 septembre et le 31 octobre 2006. Après avoir pris en compte les observations reçues, le Conseil de l'Institut a soumis ce projet au Conseil supérieur des Professions économiques (CSPE) le 24 mai 2007.

Par rapport au projet de 2006, le Conseil de l'Institut a tenu compte des remarques formulées par certains confrères ainsi que de toutes les observations formulées par le CSPE dans son avis du 29 juin 2007, ayant traité au projet de norme relative à la formation permanente de l'Institut (*cf. infra*, § 1.7.).

Compte tenu de ces observations, les principales modifications par rapport à la norme relative à la formation permanente en vigueur en 2007 portent notamment sur :

- 1) le champ d'application ;
- 2) le statut et les missions de la Commission Formation ;

- 3) les domaines de formation et les activités contribuant à la formation permanente du réviseur d'entreprises ;
- 4) la preuve du respect des heures de formation permanente ;
- 5) le contrôle du respect des heures de formation permanente ;
- 6) l'intégration d'une procédure de transmission des informations à la Chambre de renvoi et de mise en état ;
- 7) les sanctions envisagées en cas de non-respect de la norme.

### 13.3. Programme 2007

La Commission Formation de l'Institut a élaboré en 2007, comme les années antérieures, un programme de formation détaillé à l'attention des réviseurs d'entreprises et de leurs collaborateurs professionnels.

Le programme de formation de l'Institut se répartit en différentes catégories :

- a) Les *séminaires* ont pour objectif une actualisation et une analyse approfondie de thématiques spécifiques et s'intégrant dans les domaines d'activités classiques tels que l'audit et le contrôle, la fiscalité, la déontologie et le droit, la consolidation et l'informatique.
- b) Durant l'année 2007 et au vu de leur succès, lors de leur introduction en 2006, l'organisation de *workshops* participatifs a été renforcée ; ceux-ci sont destinés aux réviseurs bénéficiant déjà d'une expérience significative dans le domaine abordé. La formation, centrée sur un thème précis, est animée par un modérateur et s'articule autour d'un ou de deux cas d'études. L'objectif de ces *workshops* consiste à impliquer les participants de manière active dans la discussion ainsi que d'échanger des expériences concrètes.
- c) Comme les années précédentes, un *cycle de formation* consacré aux normes ISA a également été organisé en 2007. Organisé sur la base de modules, ce cycle de formation offre aux participants une analyse complète et approfondie des sujets traités. L'importance des normes ISA est d'autant plus grande que la Directive audit prévoit qu'elles devraient être applicables pour les contrôles légaux des comptes et ce, indépendamment de la taille de l'entité auditée.

- d) L'Institut a également poursuivi ses *cycles de spécialisation* relatifs aux normes IFRS. Ceux-ci ont permis aux participants d'approfondir leur connaissance de ces normes et à en préciser l'application pratique. Pour ces séances de formation, une connaissance préalable des normes analysées était toutefois recommandée.
- e) Enfin, comme en 2006, un certain nombre de soirées de rencontres régionales ont été organisées. Ces rencontres ont pour but de favoriser les contacts professionnels et amicaux entre les confrères et de renforcer l'échange d'informations relatives aux sujets propres à la profession.

L'Institut a organisé une journée d'études le 12 octobre 2007, sous la présidence du Président honoraire André KILELSE afin de présenter aux confrères les implications de la loi à la lumière de la Directive audit, sur la profession. L'avant-midi fut réservée à la profession et l'après-midi a accueilli des intervenants extérieurs, parmi lesquels Madame Anne SPIRITUS-DASSESE, Présidente de la Chambre de renvoi et de mise en Etat, Monsieur Jean-Paul SERVAIS, Président du Conseil supérieur des Professions économiques et Monsieur Piet VAN BAEVEGHEM, ancien Directeur adjoint du Ministère de l'Economie. (*cf. infra*, §14.3.1.).

En outre, l'Institut a apporté son concours à l'organisation de trois journées d'études, en collaboration avec d'autres instituts et organisations : les 14 juin 2007 sur « Les aspects comptables du secteur non-marchand », 7 novembre 2007 concernant « Le rôle du réviseur d'entreprises à l'égard du conseil d'entreprise » et 12 décembre 2007 en rapport avec la Communication de la Commission européenne du 10 juillet 2007 relative à la simplification de l'environnement des sociétés en matière juridique, comptable et le contrôle des comptes (*cf. infra*, § 14.3.4.)

En 2007, 93 séminaires ont été organisés au total (comparé à 102 séminaires en 2006), dont notamment, une session d'information sur la transposition de la Directive audit en droit belge qui a eu lieu le 10 juillet 2007 (*cf. infra*, § 14.4.). 3.489 personnes ont participé à l'ensemble des séminaires (comparé à environ 3.487 en 2006).

	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Nombre de séminaires	87	91	90	94	102	93
Nombre de participants	3.440	3.828	3.553	3.676	3.487	3.489
Participation moyenne	40	42	40	39	34	36

### 13.4. Evaluation du programme 2007

Une évaluation du programme de formation a lieu chaque année. Les participants aux séminaires sont invités à faire part de leur appréciation concernant les formations, par le biais d'un formulaire d'évaluation. Ces formulaires d'évaluation sont examinés par le service Formation. En 2007, 1.483 formulaires d'évaluation ont été remis. Les résultats sont repris ci-dessous.

Les divers paramètres d'évaluation et leurs moyennes enregistrées sont :

	2005	2006	2007
A Evaluation globale du séminaire	78 %	79 %	80 %
B Approche didactique	80 %	82 %	82 %
C Documentation	78 %	78 %	80 %
D Organisation et infrastructure	81 %	82 %	82 %

### 13.5. Travaux de la Commission Formation

La Commission Formation de l'Institut s'est réunie à six reprises en 2007. Au cours de leurs réunions, les membres se sont attachés à l'élaboration du programme de Formation permanente 2008 et à l'évaluation du programme de l'année en cours. La Commission Formation s'est également attachée à l'élaboration de la nouvelle norme de formation permanente et à sa mise en œuvre pratique (développement de procédures relatives au suivi des historiques de formation des confrères et à l'approbation préalable des formations organisées par les cabinets de révision, formulaires standard, etc.), prévue pour le 1<sup>er</sup> janvier 2008.

## 13.6. Programme 2008

Comme chaque année, le souci de la Commission Formation est de rendre ce programme conforme aux exigences de l'IFAC concernant la formation permanente. Le programme 2008 tient également compte de la norme de formation permanente qui entrera en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2008.

Le programme 2008 inclut à nouveau des séminaires et un cycle de formation qui relèvent des domaines de l'audit et du contrôle, de la fiscalité, de la déontologie, du droit et du « *management* et communication ». Cette année, ce programme inclut encore des séminaires pratiques et des séminaires relatifs à la consolidation.

La formation relative aux IFRS se présentera sous forme de séminaires de *spécialisation* qui visent à analyser toutes les normes une par une sur une période de deux ans. Une partie non négligeable du programme est consacrée à ces séminaires de spécialisation – pour lesquels une connaissance préalable est requise – ayant pour but d'approfondir la connaissance de ces normes et de préciser leur utilisation.

Des formations sur les normes ISA ont été intégrées cette année encore dans le programme de formation, notamment sur la norme ISQC 1. L'attention des confrères sera attirée sur le fait que ces normes seront d'application en Belgique dans un avenir proche. Suite aux demandes des réviseurs qui ont participé aux sessions de 2007, l'implication pratique sera également plus importante dans la formation relative aux normes ISA.

Vu le succès croissant des *workshops*, cette formule a également été reprise de façon plus importante dans le programme 2008. En effet, tous les *workshops* de 2007 ont été repris, de nouveaux *workshops* ont été mis en place et des séminaires ont été transformés en *workshops*, comme celui sur les réviseurs d'entreprises et le conseil d'entreprise.

Enfin, deux journées d'études sont inscrites au programme de formation, relatives à la lettre d'affirmation d'une part ainsi qu'au contrôle interne et à la bonne gouvernance dans les associations d'autre part.

### 13.7. Portefeuille d'entrepreneuriat et chèques de formation

Il convient de rappeler que l'Institut accepte le portefeuille d'entrepreneuriat géré par la Communauté flamande à titre d'instrument de paiement pour les formations suivies par les tiers et les collaborateurs des réviseurs. Les réviseurs d'entreprises et les stagiaires bénéficient, pour leur part, de la gratuité. Ce système remplace celui des chèques de formation (*opleidingscheques*). L'utilisation de ce mode de paiement n'est toutefois pas admise pour payer l'indemnité exigée par l'Institut en cas d'absence.

A ce jour, la Communauté française n'émet pas de système de paiement de formation similaire.

### 13.8. Remerciements

Le Conseil de l'Institut et la Commission Formation remercient chaleureusement les orateurs de formation pour leur investissement. Leur investissement et leur connaissance pointue des matières enseignées offrent aux participants la garantie de séminaires de très grande qualité.

# Chapitre XIV

## AUTRES SERVICES AUX MEMBRES DE L'IRE



## 14.1. Site internet de l'IRE et extranet

Le site commun [www.accountancy.be](http://www.accountancy.be) de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises et de l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux comporte un site d'accueil commun avec pour chaque Institut une partie publique (internet) et un extranet. Les réviseurs d'entreprises et les experts-comptables ont accès à l'extranet (partie réservée) de chacun des deux Instituts et ce en utilisant leur nom d'utilisateur et leur mot de passe.

Les pages de l'Institut ont comptabilisé 119.127 visiteurs distincts en 2007. Ceci revient à une moyenne de 9.927 visiteurs distincts par mois ayant visité en total, au cours de l'année, plus de 1.113.900 pages du site internet.

Pour l'extranet, partie réservée exclusivement aux réviseurs d'entreprises et aux stagiaires, qui consiste en une source d'informations plus large, 744 réviseurs d'entreprises de l'Institut et 328 stagiaires de l'Institut en ont fait usage (contre 712 et 320 en 2006).

Comme les années précédentes<sup>(1)</sup>, de nouvelles informations et/ou fonctionnalités ont été ajoutées à la partie publique des pages IRE. Cette partie du site internet a pour but premier de faire connaître à un large public la profession et schématise de façon sommaire l'environnement dans lequel les réviseurs d'entreprises exercent leur profession.

En outre, faisant suite à la modification du cadre législatif dans lequel la profession est exercée, un grand nombre de pages du site internet ont été adaptées et/ou actualisées.

Dans l'avenir, l'extranet de l'Institut continuera à évoluer vers une plate-forme de communication interactive entre les réviseurs d'entreprises et l'Institut. A cet effet, un grand nombre de travaux préparatoires ont été effectués en 2007.

---

(1) Cf. IRE, *Rapp. annuel*, 2005, p. 293 et IRE, *Rapp. annuel*, 2006, p. 347-348.

## 14.2. Publications

### 14.2.1. Vademecum

Au début du mois de septembre, le Tome II du Vademecum 2007 : « Législation, normes et recommandations » a été publié.

La raison de cette publication est l'entrée en vigueur, le 31 août 2007, des modifications à la législation qui ont été effectuées par le biais des arrêtés de pouvoirs spéciaux des 21 et 25 avril 2007 ainsi que par divers arrêtés d'exécution concernant la surveillance, le contrôle de qualité, le règlement de discipline, l'accès à la profession, l'agrément et le registre public, ainsi que le règlement d'ordre intérieur de l'Institut.

Le Tome III de ce Vademecum : « Accès à la profession » a été publié au début du mois de décembre.

Le Tome I : « Doctrine », édition 2005, sera adapté en fonction de la nouvelle législation dans le courant de l'année 2008.

### 14.2.2. Brochures PME

En 2007, la Commission SME/SMP (*cf. supra*, § 4.6.2.) a publié une brochure intitulée : « Comment reprendre une entreprise ? De l'importance des audits d'acquisition ».

Cette brochure constitue la dernière d'une série de quatre brochures destinées aux dirigeants des petites et moyennes entreprises. Les quatre brochures sont également disponibles sur le site internet de l'Institut.

### 14.2.3. *Tax Audit & Accountancy*

*Tax Audit & Accountancy* est la revue commune de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux, ainsi que de l'Institut Professionnel des Comptables et Fiscalistes agréés, dont la parution a débuté en 2006, et dont le comité de rédaction est composé comme suit :

*Président :* M. M. DE WOLF

*Membres :*

*Pour l'IRE :* M. P.P. BERGER (outre M. M. DE WOLF)

*Pour l'IEC :* M. A. BERT et Mme M. CLAES

*Pour l'IPCF :* MM. P. COLAERT et S. MERCIER

*Autres :* MM. Ch. FISCHER et Ch. VAN DER ELST

*Secrétariat :* M. S. MASSAGE (partenaire externe)

Six numéros sont parus en 2007. La publication est organisée avec l'aide d'un partenaire externe (la Charte) et est diffusée à 20.000 exemplaires.

La publication contient des articles concernant les matières liées à l'audit, la comptabilité et la fiscalité. Un éditorial commun est également rédigé, ainsi qu'une rubrique « Nouvelles institutionnelles », avec des photos illustrant les activités des trois Instituts. Pour les destinataires de l'IRE, chaque numéro contient l'« Info IRE », à savoir un encart reprenant les informations spécifiques relatives à l'Institut (éditorial du Président, travaux du Conseil, modifications apportées au tableau des membres, site internet IRE, événements IRE).

Les articles publiés en 2007 sont les suivants :

### Contenu 7/2007

- Editorial
- Le nouveau rapport du commissaire sur les comptes annuels
- Les normes IFRS améliorent-elles la qualité des informations financières ?
- Entendre, voir et se taire ? Une analyse de la portée de l'obligation de collaboration fiscale de l'expert-comptable, du conseil fiscal, du comptable agréé, du fiscaliste agréé et du réviseur d'entreprises
- Dernières informations de l'IASB (1<sup>er</sup> décembre 2006 - 31 janvier 2007)
- Nouvelles institutionnelles IRE, IEC et IPCF

### Contenu 8/2007

- Editorial
- Quelques difficultés rencontrées par les grandes associations dans la mise en application de leurs nouvelles obligations comptables
- Interview du Ministre VERWILGHEN : « La plus vaste réforme du révisorat depuis plus de 20 ans. »

- L'unité TVA offre des chances d'épargne et de simplification
- Principales modifications concernant le dépôt des comptes annuels à partir du 1<sup>er</sup> avril 2007
- Dernières informations de l'IASB (1<sup>er</sup> février 2007 - 31 mars 2007)
- Nouvelles institutionnelles IRE, IEC et IPCF

### Contenu 9/2007

- Bilan de trois années de présidence à l'IRE, l'IEC et l'IPCF
- Entendre, voir et se taire ? Une analyse de la portée de l'obligation de collaboration fiscale de l'expert-comptable, du conseil fiscal, du comptable agréé, du fiscaliste agréé et du réviseur d'entreprises
- Constats scientifiques relatifs à la différenciation des produits et des prix sur le marché belge de l'audit
- Aperçu des modifications apportées à la deuxième directive de droit des sociétés
- Dernières informations de l'IASB (1<sup>er</sup> avril 2007 - 31 mai 2007)
- IFRS pour PME : Contenu de l'exposé-sondage et pistes de réflexion quant à son application
- Présentation des trois nouveaux présidents
- Nouvelles institutionnelles IRE, IEC et IPCF

### Contenu 10/2007

- Nos mémorandums
- Présentation de la loi du 25 avril 2007 portant des dispositions diverses (IV), de la loi-programme du 27 avril 2007 et d'autres textes de fin de législature
- Quelques arrêts récents de la Cour de Justice en matière de TVA et leurs implications en droit belge
- Entretien avec André KILESSE, Vice-Président de la FEE
- Dernières informations de l'IASB (1<sup>er</sup> juin 2007 - 31 juillet 2007)
- Nouvelles institutionnelles IRE, IEC et IPCF

### Contenu 11/2007

- Allègement des charges administratives pesant sur les entreprises : une évaluation
- La réforme de Bâle II. Ses conséquences pour les banques et leurs clients
- Aperçu des modifications apportées à la procédure fiscale

- Traitement comptable des « fonds de recherche » dans les hautes écoles et les universités
- Dernières informations de l'IASB (1<sup>er</sup> août 2007 - 30 septembre 2007)
- Nouvelles institutionnelles IRE, IEC et IPCF

### Contenu 12/2007

- La simplification administrative (*bis*)
- Obligations minimales en matière de blanchiment pour les titulaires des professions économiques
- La suppression des titres au porteur : quelques points de repère
- Offres publiques – Une nouvelle ère
- Dernières informations de l'IASB (1<sup>er</sup> octobre 2007 – 30 novembre 2007)
- Nouvelles institutionnelles IRE, IEC et IPCF

Ces articles ont été mis à la disposition des membres sur l'extranet de l'Institut sous la rubrique « Documentation ».

## 14.3. Journées d'études

### 14.3.1. Les aspects comptables du secteur non marchand

Le jeudi 14 juin 2007, une journée d'études a été consacrée aux « Aspects comptables du secteur non marchand ». Ce colloque, portait sur les secteurs de la culture, des soins de santé et du bien-être, de l'enseignement et du sport. Celui-ci a été organisé conjointement par la Commission des Normes comptables, l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux ainsi que l'Institut Professionnel des Comptables et Fiscalistes agréés, avec le soutien de la Confédération des Entreprises non marchandes.

La journée a débuté par une conférence de presse. Une dizaine de journalistes ont répondu à l'invitation et ont, d'une part, pris connaissance des objectifs et du contexte de la journée d'études et, d'autre part, été informés de l'actualité récente pour les trois Instituts du chiffre. Leurs nouveaux Présidents, Messieurs Pierre P. BERGER, André BERT et Roland SMETS, ont, à tour de rôle, présenté les spécificités de leur profession et les objectifs et défis de leur présidence.

Cet événement, sous la présidence de Monsieur Jean-Pierre MAES, Président de la CNC, a réuni plus de 400 participants issus des professions économiques et du secteur non marchand. Dans son introduction, Monsieur Jean-Pierre MAES a souligné la grande diversité comptable du secteur non-marchand en Belgique et la nécessité de converger vers une plus grande uniformisation.

Les Professeurs Faska KHROUZ, de la *Solvay Business School*, ULB, et Johan CHRISTIAENS, de l'Université de Gand et Co-président du groupe de travail *Public sector and not-for-profit sector accounting* de la CNC, ont structuré leur exposé autour de l'équivalence dans les réglementations comptables sectorielles et les comptes annuels des petites, grandes et très grandes asbl.

Monsieur Roland DE BODT, Co-directeur de recherches à l'Observatoire des politiques culturelles du Ministère de la Communauté française Culture, a présenté les caractéristiques du secteur de la culture. Il s'est attaché plus particulièrement à décrire l'harmonisation des données d'information comptables des opérateurs culturels subventionnés.

Le secteur du bien-être et de la santé en Flandre a été présenté de manière très complète par Monsieur Marcel LAUWERS, Responsable Fonctionnement Général et Finances, Section Bien-être et Société, Département Bien-Être, Soins de santé et Famille. Madame Emmanuelle HAVRENNE, Secrétaire générale du SeGEC Enseignement, a ensuite expliqué aux participants les aspects comptables dans les asbl d'enseignement libre subventionné en Communauté française.

Les réglementations comptables sectorielles dans le secteur du sport ont fait l'objet de l'exposé de Monsieur Stefaan TUYTTEN, Consultant, KMO & Consulting.

Enfin, Monsieur André KILESE, Président honoraire de l'Institut, s'est exprimé sur le rôle des professions économiques au sein des asbl.

La journée d'études s'est clôturée par un échange nourri de questions et réponses, démontrant l'intérêt des nombreux participants pour les aspects comptables dans le secteur non marchand.

### 14.3.2. La loi de 1953 modifiée par l'arrêté royal du 21 avril 2007 à la lumière de la Directive audit

Une seconde journée d'études s'est déroulée à Bruxelles, le 12 octobre 2007, à l'initiative de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises et sous la présidence de Monsieur André KILESE, Président honoraire de l'Institut. Intitulée « *La loi de 1953 modifiée par l'arrêté royal du 21 avril 2007, à la lumière de la Directive Audit* », cette journée d'études portait sur les implications de la loi coordonnée de 1953 et de la transposition en Belgique de la Directive audit sur la profession de réviseur d'entreprises. L'événement a rassemblé plus de 200 personnes.

La matinée fut réservée à la profession. Messieurs André KILESE, Président honoraire, Pierre P. BERGER, Président, David SZAFRAN, Secrétaire général, et Messieurs Hugues FRONVILLE et Luc DE PUYSELEYR, tous deux membres du Conseil de l'Institut, ont présenté les incidences pratiques de la nouvelle Directive européenne sur la profession de réviseur d'entreprises.

L'après-midi a accueilli des intervenants et participants extérieurs à la profession. Monsieur Jean-Paul SERVAIS, Président du Conseil supérieur des Professions économiques, s'est exprimé sur les objectifs de la réforme. Ensuite Madame Anne SPIRITUS-DASSESE, Présidente de la Chambre de renvoi et de mise en état a présenté la Chambre de renvoi et de mise en état ainsi que le nouveau droit disciplinaire. Monsieur Piet VAN BAEVEGHEM, ancien Directeur adjoint du Cabinet du Ministre de l'Economie a présenté les conclusions de la journée.

### 14.3.3. Le rôle du réviseur d'entreprises à l'égard du conseil d'entreprise

La journée d'études qui a eu lieu à Bruxelles, le 7 novembre 2007, portait sur le rôle du réviseur d'entreprises à l'égard du conseil d'entreprise. Cette journée était organisée par l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, en association avec le Conseil supérieur des Professions économiques et le Conseil central de l'économie. Son objectif était d'amener une réflexion quant aux informations à transmettre aux conseils d'entreprise, afin de procurer une information financière pertinente, qui réponde plus précisément aux attentes des conseils d'entreprise et de susciter une

discussion sur la tâche du réviseur d'entreprises dans le conseil d'entreprise sur le plan légal, pratique et pédagogique.

La journée fût présidée par Monsieur Paul VAN GEYT, conseiller du SPF Economie, et introduite par Monsieur Pierre P. BERGER, Président de l'Institut.

Messieurs Robert TOLLET, Président du Conseil centrale de l'économie et Jean-Paul SERVAIS, Président du Conseil supérieur des Professions économiques, ont tous deux présenté le rôle du réviseur d'entreprises ainsi que le cadre légal et normatif. Le point de vue des organisations patronales était également représenté en la personne de Madame Christine DARVILLE, première Conseiller juridique de la FEB. Messieurs Eddy VAN LANCKER, Secrétaire fédéral de l'ABVV, Bernard NOËL, Secrétaire national de la CGSLB et Marc LEEMANS, Secrétaire national de l'ACV représentaient les organisations syndicales. Le point de vue de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises a été présenté par Monsieur Daniel KROES, membre du Conseil de l'IRE.

Les aspects pratiques de cette problématique ont également été abordés. Monsieur Ludo BECK, Conseiller général suppléant du SPF emploi, travail et concertation social, a développé le constat de l'Inspection du travail et Monsieur Paul COMHAIRE, réviseur d'entreprises, a présenté l'expérience du réviseur d'entreprises.

Par la suite, le journaliste Jean BLAVIER a animé le débat entre Mesdames et Messieurs : Christine DARVILLE, première Conseiller juridique de la FEB ; Bergie VAN DEN BOSSCHE, Collaboratrice au service Entreprise de l'ACV ; Ludo BECK, Conseiller général suppléant de la SPF emploi, travail et concertation social ; Jean-Luc STRUYF, Conseiller au service Entreprise de la FGTB ; Daniel VAN CUTSEM, membre du Conseil de l'IRE.

Enfin, les conclusions formulées par Monsieur Paul VAN GEYT ont clôturé cette journée d'études. Celle-ci fût un grand succès. Elle a en effet rassemblé 217 personnes, membres de la profession et des organisations syndicales et patronales confondus.

#### 14.3.4. L'Europe va-t-elle démanteler le système belge d'information financière ? Les conséquences sur la comptabilité, la fiscalité et le droit des sociétés

Organisé à Brussels Expo dans le cadre de la semaine mondiale de l'Accountancy et du 30<sup>ème</sup> anniversaire de l'*International Federation of Accountants* (IFAC), la journée d'études du 12 décembre 2007 était axée sur la Communication de la Commission européenne du 10 juillet 2007 relative à la simplification de l'environnement des sociétés en matière juridique, comptable et le contrôle des comptes. Présidée par Monsieur Bruno COLMANT, membre de la Commission des Normes Comptables et membre du Conseil supérieur des Finances, la journée d'études était organisée par l'Institut Professionnel des Comptables et Fiscalistes agréés, l'Institut des Réviseurs d'Entreprises et l'Institut des Experts-comptables et Conseils fiscaux. Cette journée a rassemblé près de 650 personnes issues des professions du chiffre et décideurs socio-économiques et politiques.

Au travers de cette conférence, les trois instituts souhaitaient mettre l'accent sur le caractère aléatoire, voire déstabilisant, de la proposition de simplification administrative de la Commission européenne pour les entreprises et le monde économique. Cette journée avait également pour but de présenter quelques mesures proposées en vue d'une véritable simplification administrative (*cf. supra*, § 1.3.2.).

Etant donné l'importance des enjeux relatifs à la communication de la Commission européenne, une conférence de presse a également été organisée. Cette dernière fût fortement répercutée dans la presse tant au niveau de la presse généraliste qu'au niveau de la presse spécialisée.

L'après-midi fût jalonnée de présentations et de débats. Monsieur André KILESSÉ, en sa qualité de Vice-Président de la FEE, présenta en détails la Communication de la Commission européenne. La nécessité de maintenir la primauté du droit comptable en matière fiscale a été expliquée par Monsieur Jan VERHOEYE, Professeur à l'Université de Gand et membre de la Commission des Normes Comptables. Monsieur Michel COIPEL, Professeur ordinaire émérite des Facultés universitaires Notre-Dame de la Paix à Namur, a, quant à lui, exposé le prix de la responsabilité limitée. Madame Marleen WILLEKENS,

Professeur à la Faculté ETEW – dept. *Accountancy* de la KUL, a présenté son étude sur la valeur ajoutée de la comptabilité et de l'audit.

Le débat, animé par Monsieur Bruno COLMANT, a montré le point de vue des personnes suivantes : Messieurs Luc DUFRESNE, Sous-directeur et chef du département Information Micro-économique de la Banque Nationale de Belgique, Jean-Pierre MAES, Président de la Commission des Normes Comptables, Jean-Paul SERVAIS, Président du Conseil supérieur des Professions économiques et Robert TOLLET, Président du Conseil central de l'économie.

En conclusion, Monsieur Bruno COLMANT a rappelé le rôle essentiel du contrôle des comptes annuels mis en cause dans la Communication de la Commission européenne du 10 juillet 2007. Il a également fait mention de l'importance de la publicité des comptes annuels ainsi que du lien entre droit comptable et droit fiscal.

#### **14.4. Session d'information concernant la transposition de la Directive Audit en droit belge et ses implications pratiques**

Le 10 juillet 2007, une session d'information relative à la transposition de la Directive audit en droit belge a été animée par Messieurs Pierre P. BERGER, Président de l'Institut, et David SZAFRAN, Secrétaire général. Celle-ci avait pour objectif de présenter l'arrêté royal transposant la Directive audit et quelques implications pratiques sur la profession de réviseur d'entreprises (rapport de transparence, site internet des cabinets, limite d'âge, etc.). Cette session d'information a remporté un franc succès avec 193 réviseurs d'entreprises et stagiaires présents (*cf. supra*, § 13.3.).

#### **14.5. Rencontres régionales**

Selon le souhait du Conseil de l'Institut, plusieurs soirées de rencontres régionales ont été organisées en 2007.

Ces rencontres visent à répondre à un double objectif :

- d’une part, renforcer les contacts entre les professionnels du révisorat ; et
- d’autre part, favoriser une meilleure communication de l’information relative à la profession et à ses enjeux, entre l’Institut et les réviseurs d’entreprises.

Lors d’un repas informel, les membres de la profession ont ainsi pu échanger leurs idées sur divers sujets touchant au révisorat. Plusieurs membres du Conseil de l’Institut ont collaboré à l’organisation de ces événements.

Les quatre soirées organisées en 2007 ont réuni 225 réviseurs d’entreprises :

- le mardi 22 mai 2007 à Liège, en collaboration avec le confrère Vincent ETIENNE, 45 personnes se sont réunies ;
- le lundi 18 juin 2007 à Bruxelles, 42 participants se sont rassemblés sous la coordination du confrère Raynald VERMOESEN ;
- le lundi 17 septembre 2007 à Anvers, la rencontre a réuni 73 personnes sous la coordination du confrère Lieven ACKE ;
- le lundi 22 octobre 2007 à Sint-Martens-Latem, en collaboration avec la consœur Inge SAEYS, 65 réviseurs d’entreprises se sont rassemblés.

Vu le succès de ces rencontres, il est prévu que cette formule soit reconduite en 2008.

## 14.6. Communication et relation avec la presse

Afin de renforcer la présence et l’image de l’Institut des Réviseurs d’Entreprises, de bonnes relations avec la presse tant quotidienne que financière et économique du nord comme du sud du pays ont été mises en place.

Dans ce but, l’Institut organise des conférences de presse, diffuse des communiqués de presse et donne des interviews.

Durant l’année 2007 trois conférences de presse ont été organisées :

- l’une lors de l’Assemblée générale du 27 avril 2007 ;
- une autre lors de la journée d’études du 14 juin 2007 sur les aspects comptables du secteur non-marchand ;

- une troisième commune à l’Institut Professionnel des Comptables et Fiscalistes agréés, l’Institut des Réviseurs d’Entreprises et l’Institut des Experts-comptables et Conseils fiscaux lors de la journée d’études du 12 décembre 2007 correspondant à la Communication de la Commission européenne du 10 juillet 2007 relative à la simplification de l’environnement des sociétés en matière juridique, comptable et le contrôle des comptes.

L’Institut a également émis 7 communiqués de presse en 2007 :

- le 27 avril à l’occasion de l’Assemblée générale ;
- le 14 juin pour l’élection de Monsieur Pierre P. BERGER comme nouveau Président de l’Institut ;
- le 18 juillet lors de la remise du Mémoire au futur gouvernement ;
- le 31 août expliquant la grande réforme au sein de la profession de réviseur d’entreprises ;
- le 9 novembre relatif à la journée d’études du 7 novembre sur le rôle du réviseur d’entreprises à l’égard du conseil d’entreprise ;
- le 20 novembre quant à la remise du prix 2007 pour le meilleur rapport de développement durable ;
- le 12 décembre à l’occasion de la journée d’études du 12 décembre 2007 sur la Communication de la Commission européenne du 10 juillet 2007 relative à la simplification de l’environnement des sociétés en matière juridique, comptable et le contrôle des comptes.

De plus, Monsieur Pierre P. BERGER, Président de l’Institut, et Monsieur David SZAFRAN, Secrétaire général, ont rencontré un grand nombre de journalistes lors de divers interviews.

## 14.7. Service documentation

Outre la gestion d’usage sur la base journalière de tous les livres et abonnements, sont également gérées et tenues à jour en bibliothèque différentes bases de données des documents.

Ces bases de données documentaires sont alimentées par :

- d'une part la veille dite « informationnelle » (portant sur une sélection de sources électroniques législatives, institutionnelles et de presse, le tout tant au niveau national qu'international) ; et
- d'autre part le dépouillement de périodiques.

Toute l'information traitée est agencée en bases de données à consulter par le biais de logiciels de recherche en bibliothèque. La consultation de ces ressources est réservée par priorité aux membres et aux stagiaires.

Le service Documentation a accueilli, en 2007, 51 visiteurs externes (contre 78 en 2006).

Parmi ces visiteurs figurent principalement des étudiants désireux d'acquérir une information sur la profession de réviseur d'entreprises qu'ils ne trouvent pas aisément dans les bibliothèques de leur université. Par conséquent, la bibliothèque œuvre à la promotion de la profession.

La bibliothèque fournit également des services de diffusion de l'information, afin de permettre aux membres du personnel ainsi qu'aux membres du Conseil de l'Institut de suivre l'actualité de la profession de réviseur d'entreprises.

## **14.8. Fondation « Centre d'Information du Révisor d'Entreprises » (ICCI)**

### **14.8.1. Conseil d'administration**

Le conseil d'administration de la Fondation « Centre d'Information du Révisor d'Entreprises » (ICCI) s'est réuni à cinq reprises en 2007. Au cours de l'année 2007, les professeurs Faska KHROUZ, Véronique WEETS, Marleen WILLEKENS et Charles VAN WYMEERSCH se sont joints au conseil d'administration. Madame Veerle VAN DE WALLE a démissionné de ses fonctions d'administrateur et Secrétaire-général le 31 août 2007.

Dorénavant, le conseil d'administration est composé comme suit :

*Président* : M. M. DE WOLF (réviseur d'entreprises)

*Vice-Président* : M. P. PAUWELS (réviseur d'entreprises)

*Membres* : Mmes V. WEETS (Prof. Dr. VUB) et M. WILLEKENS (Prof. Dr. KUL), MM. P.P. BERGER (réviseur d'entreprises), R.-H. FRANSOLET (réviseur d'entreprises), F. KHROUZ (Prof. Dr. ULB), J.P. VINCKE (réviseur d'entreprises honoraire) et C. VAN WYMEERSCH Prof. Dr. FUNDP

*Secrétariat* : MM. E. VANDERSTAPPEN et V. YANGANDI

### 14.8.2. Helpdesk

La mission de la Fondation consiste à dispenser des avis :

- aux réviseurs d'entreprises sur des sujets concernant leurs missions révisorales, au sens de l'article 2, 17° de la loi coordonnée du 22 juillet 1953, à condition que des circonstances particulières ne rendent inopportun le prononcé d'un avis (contexte litigieux, questions de nature essentiellement fiscale, ...)
- aux tiers, sous réserve des questions litigieuses, des questions controversées ou encore des questions imprécises auxquelles il ne sera pas donné suite. Il en va de même des questions de nature comptable ou fiscale.

Les questions doivent toujours être soumises par écrit (de préférence via le formulaire qui est disponible sur le site web) à la Fondation.

Les personnes ayant recours aux services de la Fondation sont priées de fournir une description aussi détaillée que possible du problème exposé.

En 2007, environ 300 avis ont été rendus (contre 215 en 2006 et 220 en 2005).

En outre, la Fondation a pour mission de fournir, sous sa propre responsabilité, de l'information objective et scientifique sur des questions ayant trait au révisorat. La Fondation s'occupe de la publication des Etudes IRE antérieures. Les publications « institutionnelles » telles que le Vademecum, le Rapport Annuel, et les Infos-IRE de la revue *Tax Audit & Accountancy* relèvent de la responsabilité du Conseil de l'Institut et sont par conséquent éditées par l'Institut lui-même.

### 14.8.3. Publications

En 2007, la Fondation a édité les publications suivantes :

- IFRS dans un contexte belge, ICCI, 2007, n° 1 ;
- Le statut du commissaire, ICCI, 2007, n° 2 ;
- Le rapport du commissaire, ICCI, 2007, n° 3.

Les réviseurs d'entreprises peuvent télécharger ces brochures sur l'extranet de l'Institut.

Les non-réviseurs d'entreprises peuvent examiner la description et la table des matières des brochures sur le site internet *Business & Economics* de la maison d'éditions La Chartre, qui publie en outre ces brochures dans les séries « *Tax, Audit & Accountancy* » ou « Droit et entreprise »<sup>(1)</sup>.

#### A. IFRS dans un contexte belge

En 2005, la majorité des sociétés belges cotées sont passées des dispositions comptables belges pour l'établissement de leurs états financiers consolidés au référentiel comptables IFRS.

Depuis l'entrée en vigueur du Règlement 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil du 19 juillet 2002 sur l'application des normes comptables internationales, imposant aux sociétés cotées sur un marché réglementé européen l'application à partir de 2005 des normes IFRS dans la préparation de leurs états financiers consolidés, l'Institut a publié régulièrement au travers de ses *Bulletins d'Information* (depuis 2006 : *Tax Audit & Accountancy*) des articles relatifs à cette matière.

L'ouvrage « IFRS dans un contexte belge » reprend une anthologie de ces nombreux articles.

#### B. Le Statut du Commissaire

Cet ouvrage du Professeur Bernard TILLEMAN (KUL) est une mise à jour d'une Etude IRE du même nom parue en 1997. Elle contient une étude scientifique effectuée de manière indépendante et portant notamment sur

---

(1) [www.bande.be/FR/Home.aspx?custnr=239&Banner=15607](http://www.bande.be/FR/Home.aspx?custnr=239&Banner=15607).

la nomination, la cessation, la rémunération et les pouvoirs d'investigation du commissaire.

Cette publication se distingue des publications à caractère pratique précédemment publiées par l'Institut, tel qu'en 2004 « *La société et son commissaire – cas pratiques* ». Les nombreuses références bibliographiques relatives à la doctrine et à la jurisprudence, à l'analyse comparative, principalement avec la France et les Pays-Bas, et à l'incorporation de la jurisprudence disciplinaire de l'Institut, en sont la preuve.

### C. Le Rapport du Commissaire

En août 2007, l'ICCI a publié une version remaniée de l'ouvrage publié par l'Institut des Réviseurs d'Entreprises en 1998 dans la série Etudes IRE, intitulé « Le rapport du commissaire établi conformément aux articles 144 et 148 du Code des sociétés ».

Cet ouvrage a pour objectif de proposer divers exemples de situations auxquelles le commissaire peut être confronté et d'analyser l'influence de celles-ci sur le rapport du commissaire.

Cet ouvrage a été rédigé avec la collaboration de nombreux réviseurs d'entreprises, de membres de la Commission des Normes d'exercice professionnel, et plus particulièrement des confrères Hugo VAN PASSEL, Freddy CALUWAERTS, Luc VLECK et Félix FANK, et sous la direction scientifique du confrère Jacques VANDERNOOT, ainsi qu'avec le soutien de Nathalie HOUYOUX, Attaché à l'Institut et Dries SCHOCKAERT, responsable des Normes d'exercice professionnel de l'Institut et avec la collaboration d'un comité de lecture composé du Professeur Marleen WILLEKENS et de Monsieur Robert-Henri FRANSOLET.

#### 14.8.4. Site internet

A partir de l'année 2008, la Fondation disposera de son propre site internet : [www.icci.be](http://www.icci.be).

A côté de l'information générale relative à la Fondation, il sera possible de consulter sur le site web une sélection d'avis pertinents qui ont été rendus dans le courant de l'année 2007. Ces avis seront classés par ordre thématique.

#### 14.8.5. Sous-Commission Publications

*Président :* M. M. DE WOLF

*Membres :* Mme M. WILLEKENS (Prof. Dr. KUL), MM. P.P. BERGER (réviseur d'entreprises) et Ch. VAN WYMEERSCH (Prof. Dr. FUNDP)

*Secrétariat :* MM. E. VANDERSTAPPEN et V. YANGANDI

Durant l'année 2007, la Sous-Commission Publications de la Fondation s'est réunie à deux reprises.

La Sous-Commission Publications a principalement traité les thèmes suivants :

- Evaluation de la revue *Tax Audit & Accountancy* ;
- Evaluation des publications de l'année 2007 ;
- Planification des publications pour l'année 2008.



# XV

Chapitre XV

DISCIPLINE



## 15.1. Composition des instances disciplinaires

Depuis l'entrée en vigueur des nouvelles dispositions de la loi coordonnée de 1953, la composition de la Commission de discipline a été modifiée.

Dorénavant, la Commission de discipline est composée d'un président, juge en fonction au Tribunal de commerce, d'un membre indépendant de la profession de réviseur d'entreprises et enfin d'un réviseur d'entreprises nommé par le Conseil de l'Institut.

La Commission d'appel est composée de trois magistrats dont le président est un conseiller auprès la Cour d'appel et de deux réviseurs d'entreprises nommés par l'assemblée générale de l'Institut.

Dès lors, la majorité des membres de chaque instance disciplinaire est composée de membres externes à la profession.

Il est renvoyé aux pages 10 et 11 du présent *Rapport annuel* au sujet de la composition exhaustive des instances disciplinaires.

Le Conseil de l'Institut souhaite remercier tous les membres des instances disciplinaires pour la précieuse collaboration apportée durant l'année écoulée à la surveillance du bon exercice de la profession par les réviseurs d'entreprises.

## 15.2. Statistiques disciplinaires

### 15.2.1. Prononcés en 2007

Les décisions des instances disciplinaires pour l'année 2007<sup>(1)(2)</sup> (soit en première instance soit en appel) peuvent être représentées schématiquement comme suit :

---

(1) Toutes les décisions prononcées en 2007 concernent des procédures initiées sur la base de la procédure telle qu'elle était applicable jusqu'au 30 août 2007.

(2) Pour un aperçu des décisions disciplinaires classées par mots-clés, il est renvoyé au site internet de l'Institut [www.ibr-ire.be](http://www.ibr-ire.be) (sous « Documentation »).

Décisions disciplinaires à l'encontre des réviseurs <sup>(1)</sup>	Première instance		Appel	
	F	N	F	N
Avertissement	3	2	1	–
Réprimande	3	3	–	3
Suspension	3	8	1	3
Radiation	1	4	–	–
Fondé, mais pas de sanction	–	1	–	–
Demande non fondée ou retirée	–	1	–	–
Décision intermédiaire	–	5	2	–
Interdiction d'accepter ou de continuer certaines missions	3	–	–	–
<b>Sous-total</b>	<b>13</b>	<b>24</b>	<b>4</b>	<b>6</b>
<b>Total</b>	<b>37</b>		<b>10</b>	

Ci-dessous suit un tableau présentant une vue détaillée des suspensions prononcées en 2007 par les instances disciplinaires.

Suspensions prononcées en 2007	Première instance		Appel	
	F	N	F	N
Suspension de 7 jours	–	1	–	–
Suspension de 14 jours	–	2	–	2
Suspension de 15 jours	2	1	–	–
Suspension de 1 mois	1	2	1	1
Suspension de 2 mois	–	2	–	–
<b>Sous-total</b>	<b>3</b>	<b>8</b>	<b>1</b>	<b>3</b>
<b>Total</b>	<b>11</b>		<b>4</b>	

### 15.2.2. Nouveaux dossiers

Au cours de l'année 2007, le Conseil de l'Institut a décidé de transmettre 31<sup>(2)</sup> nouveaux dossiers à la Commission de discipline (chambre d'expression francophone ou néerlandophone) :

- (1) Lorsque dans un même dossier aussi bien une personne physique qu'une personne morale ont été citées et que la sanction prononcée à leur encontre est identique, la sanction a été prise en compte une seule fois.
- (2) Ce chiffre concerne les dossiers approuvés par le Conseil de l'Institut et renvoyés devant les instances disciplinaires. Il n'est pas tenu compte des dossiers ayant fait l'objet d'une proposition de renvoi, et en préparation au sein de la Commission de surveillance et de la Commission Contrôle de qualité.

21 dossiers (14 N et 7 F) concernent des manquements déontologiques et/ou techniques.

10 dossiers (7 N et 3 F) sont relatifs à des manquements administratifs, tels que le non-paiement de cotisations.

Ci-dessous, sont reproduites les données ayant trait au nombre des dossiers disciplinaires où le Conseil de l'Institut a décidé le renvoi devant les instances disciplinaires de 1997 à 2007.

Année	Nombre de dossiers introduits
1997	16
1998	9
1999	6
2000	2
2001	20
2002	37
2003	26
2004	34
2005	27
2006	26
2007	31

### 15.2.3. Audiences disciplinaires en 2007

En 2007, la Chambre d'expression française de la Commission de discipline a siégé à dix reprises (neuf demi-journées et une journée complète).

La Chambre d'expression néerlandaise de la Commission de discipline a siégé à 12 reprises en 2007.

La Chambre d'expression française de la Commission d'appel a siégé à huit reprises.

La Chambre d'expression néerlandaise de la Commission d'appel a siégé à neuf reprises en 2007.

### 15.3. Publicité du calendrier des instances disciplinaires

Conformément à l'article 24 de l'arrêté royal du 26 avril 2007 organisant la surveillance et le contrôle de qualité et portant règlement de discipline des réviseurs d'entreprises, les instances disciplinaires sont tenues d'établir le calendrier de leurs audiences pour chaque année judiciaire.

L'Institut a rendu public les calendriers des audiences établis en les mettant en ligne sur le site internet de l'Institut, afin de respecter les exigences de l'article 24 précité.

### 15.4. Résumé des décisions disciplinaires

Etant donné que les décisions des instances disciplinaires deviennent de plus en plus nombreuses et que la rédaction d'un résumé implique nécessairement une certaine subjectivité, le Conseil de l'Institut a, depuis 2004, demandé au Professeur Bernard TILLEMAN, professeur ordinaire à la K.U. Leuven, de bien vouloir rédiger ces résumés de décisions. Le Professeur TILLEMAN, au regard de ses nombreuses publications relatives à la jurisprudence disciplinaire, est particulièrement compétent pour ce faire.

Sa contribution relative aux décisions disciplinaires 2007 est jointe sous l'annexe « Résumé des décisions disciplinaires 2007 ».

### 15.5. Incidence d'un contrôle de qualité à venir ou non encore clôturé sur le cours d'une procédure disciplinaire

La Commission de discipline a estimé opportun de reporter *sine die* l'examen d'un dossier disciplinaire concernant des manquements techniques en attendant le résultat d'un contrôle de qualité rapproché à venir durant l'année civile. La Commission de discipline demandait également au Conseil de l'Institut de prendre une éventuelle et nouvelle décision de renvoi à l'issue de ce contrôle<sup>(1)</sup>.

---

(1) Chambre d'expression néerlandophone de la Commission de discipline de l'IRE, 6 février 2007, n° 0325/06/N.

La Commission de discipline estimait qu'il y avait lieu de prendre connaissance du résultat du contrôle de qualité rapproché à venir, avant de statuer quant au fond des préventions.

Le Conseil de l'Institut a interjeté appel de cette décision en estimant que les instances disciplinaires ne disposent d'aucune compétence en vue de demander au Conseil de prendre une nouvelle décision de renvoi.

Le Conseil de l'Institut estimait également, conformément à l'article 5 du Code judiciaire, qu'il appartient à l'instance valablement saisie, sous peine d'un déni de justice, de rendre une décision et d'épuiser sa juridiction.

La Commission d'appel a suivi l'argumentation développée par le Conseil de l'Institut et a rendu une décision sans attendre le résultat du contrôle de qualité à venir<sup>(1)</sup>.

Au regard de la jurisprudence de la Commission d'appel, le Conseil de l'Institut a pris la décision de principe d'interjeter appel ou de s'opposer systématiquement à l'encontre des décisions reportant l'examen des préventions en l'attente d'un contrôle de qualité à venir.

## **15.6. Possibilité pour le Conseil de l'Institut de se faire représenter devant les instances disciplinaires par un membre de la Commission de surveillance ou de la Commission Contrôle de qualité**

Sous le régime légal antérieur, le Conseil de l'Institut était représenté à l'audience devant les instances disciplinaires par un de ses membres.

L'article 27 de l'arrêté royal du 26 avril 2007 organisant la surveillance et le contrôle de qualité et portant le règlement de discipline des réviseurs d'entreprises prévoit que le Conseil de l'Institut peut se faire assister ou représenter par un avocat ou par un réviseur d'entreprises.

---

(1) Chambre d'expression néerlandophone de la Commission d'appel de l'IRE, 28 juin 2007, n° 0325/06/N.

Le Conseil de l'Institut a décidé de se réserver la possibilité de procéder à la désignation d'un réviseur d'entreprises, membre de la Commission de surveillance ou de la Commission contrôle de qualité s'étant porté volontaire et disposant de l'expérience utile et suffisante en la matière afin de le représenter devant les instances disciplinaires.

Cette décision a pour objectif de mieux répartir la charge de travail en allégeant quelque peu celle des membres du Conseil de l'Institut, tout en assurant la défense des intérêts de la profession par des confrères disposant d'une parfaite connaissance des dossiers et des aspects liés au droit et à la procédure disciplinaire.

### **15.7. Possibilité pour un cabinet de révision de convertir une peine de suspension en une peine d'amende**

Ces 20 dernières années ont vu un accroissement significatif du nombre de cabinets de révision (personnes morales). Il est apparu utile de mettre en place, au niveau des sanctions disciplinaires, un système alternatif applicable aux personnes morales. Ce système concerne les suspensions d'une courte durée frappant les cabinets de révision, compte tenu des conséquences disproportionnées que de telles sanctions pourraient, dans certaines situations, avoir pour les associés qui n'ont pas commis personnellement de faute disciplinaire, ainsi que pour les collaborateurs et le personnel du cabinet concerné.

Répondant à un souhait formulé par le Conseil de l'Institut, le nouvel article 73 de la loi coordonnée de 1953 prévoit à présent la possibilité, en cas de suspension d'une durée maximale d'un mois, d'autoriser le cabinet de révision à poursuivre ses activités moyennant le versement à l'Institut d'un montant de 500 euros par associé ayant la qualité de réviseur d'entreprises, multiplié par le nombre de jours ouvrables de suspension.

Le nombre croissant de cabinets de révision a posé la question de savoir s'il était juridiquement possible de renvoyer un cabinet de révision devant les instances disciplinaires dans le cadre de manquements constatés dans l'exécution d'un mandat confié à un représentant permanent de ce cabinet.

Le nouvel article 72, § 2 de la loi coordonnée de 1953 précise qu'en cas de renvoi d'un réviseur d'entreprises personne physique devant les instances, le cabinet de révision que le réviseur d'entreprises représente, ne pourra être renvoyé lui-même devant les instances disciplinaires qu'en raison d'une faute distincte imputable dans son chef.

La faute distincte peut consister en des procédures ou instructions erronées établies ou adoptées par le cabinet de révision et en vigueur en son sein.

L'actuel article 72, § 2 de la loi est une confirmation de la position de principe précédemment adoptée par le Conseil de l'Institut.



# ANNEXES



■ Instituut van de Bedrijfsrevisoren  
Institut des Réviseurs d'Entreprises  
Koninkrijk Instituut - Institut royal

## COMMUNICATION AUX MEMBRES

Le Président

Correspondant  
sg@ibr-ire.be

Notre référence  
DS/svds

Votre référence  
Date  
Le 30 août 2007

Chère Conscœur,  
Cher Confrère,

**Concerne:** Nouvelles normes de l'IRE relatives à certains aspects liés à l'indépendance du commissaire

Je vous prie de trouver en annexe les nouvelles normes de l'IRE relatives à certains aspects liés à l'indépendance du commissaire, telle qu'adaptée à l'avis du Conseil supérieur des Professions économiques.

Ces normes entrent en vigueur au 29 juin 2008.

Par rapport à la version qui vous avait été communiquée en projet en 2006, le Conseil de l'IRE a tenu compte de toutes les observations formulées par le Conseil supérieur des Professions économiques dans son avis du 12 décembre 2006, ayant trait au projet de normes de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises relatives à certains aspects liés à l'indépendance du commissaire :

- 1) définition d'entités d'intérêt public et lien avec la définition légale (art. 2 de la loi du 22 juillet 1953 introduit par l'arrêté royal de pouvoirs spéciaux du 21 avril 2007);
- 2) suppression des effets extra-territoriaux, en excluant du champ d'application (pour l'ensemble de la norme) les relations entre le réseau étranger et les entités étrangères liées à l'entité auditée, sur la base du principe introduit à l'article 133 du Code des sociétés par la loi du 20 juillet 2006 ;

J..



Rue d'Academiestraat 13  
Bruxelles B-1000 Bruxelles  
TEL.: 02 512 51 36  
FAX: 02 512 78 86  
e-mail: info@ibr-ire.be  
Bank/Ganzen: 000-0039236-48

Créé par la loi du 22 juillet 1953  
Opgericht bij wet van 22 juli 1953

■ Instituut van de Bedrijfsrevisoren  
Institut des Réviseurs d'Entreprises

Koninklijk Instituut - Institut royal

*Communication aux membres du 30 août 2007*

*Page 2*

- 3) période de carence (deux ans) et documentation des mesures de sauvegarde ;
- 4) transposition de l'article 22.2. de la directive européenne du 17 mai 2006, concernant des relations de nature diverses qui risquent de mettre en péril l'indépendance du commissaire, en particulier en matière de services additionnels au contrôle légal des comptes ;
- 5) interdiction d'honoraires subordonnés pour le commissaire et son réseau dans le cas d'un contrôle légal des comptes d'une part, et une évaluation des risques d'atteinte à l'indépendance et, le cas échéant des mesures de sauvegarde dans les autres cas, d'autre part ;
- 6) rotation (remplacement du représentant permanent du cabinet de révision ou, en cas de mandat de commissaire exercé par un réviseur personne physique, remplacement de ce réviseur) ;
- 7) nécessité de prévoir des dispositions transitoires.

Veuillez agréer, Chère Conseur, Cher Confrère, mes salutations confraternelles.



Pierre P. BERGER

Annexe : 1

**NORMES DE L'INSTITUT DES REVISEURS D'ENTREPRISES  
RELATIVES A CERTAINS ASPECTS LIES A L'INDEPENDANCE DU  
COMMISSAIRE**

(en vigueur au 29 juin 2008)

**Application de la directive du Parlement européen et du Conseil du 17 mai 2006  
concernant les contrôles légaux des comptes annuels et des comptes consolidés, modifiant  
les directives 78/660/CEE et 83/349/CEE du Conseil,  
et abrogeant la directive 84/253/CEE du Conseil**

Vu les articles 133 et 134 du Code des sociétés,

Vu la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Reviseurs d'Entreprises,

Vu l'article 184 de l'arrêté royal du 30 janvier 2001 portant exécution du Code des sociétés<sup>1</sup>,

Vu l'arrêté royal du 10 janvier 1994 relatif aux obligations des réviseurs d'entreprises,

Vu la recommandation de la Commission européenne du 16 mai 2002 sur « l'indépendance du réviseur d'entreprises au sein de l'UE : principes fondamentaux »<sup>2</sup>,

Vu la directive du Parlement européen et du Conseil du 17 mai 2006 concernant les contrôles légaux des comptes annuels et des comptes consolidés, modifiant les directives 78/660/CEE et 83/349/CEE du Conseil, et abrogeant la directive 84/253/CEE du Conseil,

Vu les avis du Conseil Supérieur des Professions Economiques (CSPE) du 25 janvier 2005<sup>3</sup> et du 12 décembre 2006,

Considérant que l'Union européenne a adopté une série de dispositions en vue d'harmoniser, à un niveau élevé de qualité, les règles relatives au contrôle légal des comptes et à la profession de contrôleur légal des comptes, notamment au travers de la directive du 17 mai 2006 concernant les contrôles légaux des comptes annuels et des comptes consolidés (ci-après, « directive audit »), la recommandation de la Commission européenne du 15 novembre 2000 relative aux exigences minimales en matière de contrôle de la qualité du contrôle légal des comptes dans l'Union européenne et la recommandation de la Commission du 16 mai 2002 relative à l'indépendance du contrôleur légal des comptes dans l'UE,

Considérant que les présentes normes visent ainsi à transposer notamment, en s'inspirant des dispositions de la recommandation européenne du 16 mai 2002, les dispositions de la directive audit qui sont relatives au principe d'indépendance en général, à la rémunération du mandat de

<sup>1</sup> Tel que modifié par l'arrêté royal du 4 avril 2003 relatif aux prestations qui mettent en cause l'indépendance du commissaire pris en exécution de l'article 133 du Code des sociétés (*Moniteur belge*, 19 mai 2003).

<sup>2</sup> *Journal Officiel des Communautés européennes* 19.07.2002 L 191/22 II.

<sup>3</sup> Le CSPE suggère de postposer la publication d'une recommandation de l'Institut des Reviseurs d'Entreprises relative à l'indépendance du commissaire jusqu'à l'approbation définitive de la directive audit.

commissaire et des autres services, et en particulier les dispositions relatives à l'indépendance économique et aux honoraires subordonnés (*contingent fees*),

Qu'en outre, en matière d'indépendance et en particulier en ce qui concerne les entités d'intérêt public, la directive audit prévoit en son considérant (26) que : « Afin de renforcer l'indépendance des contrôleurs des entités d'intérêt public, le ou les partenaire(s) principal(s) contrôlant ces entités devrait(devraient) exercer ses/leurs fonctions par roulement. Pour organiser le roulement, les Etats membres devraient exiger un changement du ou des partenaire(s) d'audit principal(s) s'occupant d'une entité contrôlée, tout en autorisant le cabinet d'audit auquel le partenaire principal(les partenaires principaux) est(sont) associé(s) à rester le contrôleur légal des comptes de cette entité.(...) »,

Que les Etats membres appliquent depuis de très nombreuses années des dispositions relatives à la tenue du registre public, l'accès à la profession, la formation permanente, le contrôle de qualité, la surveillance, la discipline et la supervision des activités de la profession.

Qu'en Belgique les bases de ces mécanismes remontent à la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Reviseurs d'Entreprises,

Considérant que, par représentant permanent, on entend le(s) réviseur(s) d'entreprises qui, au-delà de la signature du rapport, assume(nt) les décisions d'audit au terme à tout le moins d'une revue des travaux effectués par l'équipe d'audit,

Considérant qu'à défaut de définition spécifique contenue dans les présentes normes, les termes qui y sont utilisés s'entendent par référence aux termes définis dans la législation et dans la réglementation applicables,

Considérant que les dispositions de la recommandation de la Commission européenne du 16 mai 2002 sur « l'indépendance du contrôleur légal des comptes au sein de l'UE : principes fondamentaux » concernent les réviseurs d'entreprises dans le cadre de l'exercice d'un mandat de commissaire,

Que la plupart de ces dispositions rejoignent les règles déjà prévues en vertu de la législation et de la réglementation belges, en particulier dans les articles 133 et suivants du Code des sociétés, les articles 183bis à 183sexies de l'arrêté royal du 30 janvier 2001 portant exécution du Code des sociétés<sup>6</sup>, la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Reviseurs d'Entreprises et l'arrêté royal du 10 janvier 1994 relatif aux obligations des réviseurs d'entreprises,

Considérant que les présentes normes s'appliquent sans préjudice aux règles susmentionnées et à toutes autres dispositions légales et réglementaires complémentaires,

Considérant qu'il convient cependant de rendre également obligatoire, dans le chef des réviseurs d'entreprises et dans le cadre de l'exercice d'un mandat de commissaire ou équivalent, d'autres dispositions de la recommandation européenne du 16 mai 2002 et de la nouvelle directive audit,

Considérant que, dans certaines situations, il a été opté, en considération de l'avis du Conseil supérieur des Professions économiques, pour des dispositions qui vont au delà des exigences prévues par la directive audit,

<sup>6</sup> Tel que modifié par l'arrêté royal du 4 avril 2003 pris en exécution de l'article 133 du Code des sociétés (*Mouiteur belge*, 19 mai 2003).

Considérant que le Rapport au Roi précédant l'arrêté royal du 10 janvier 1994 relatif aux obligations des réviseurs d'entreprises précise qu' « on peut se demander s'il est possible voire opportun de rechercher une définition juridique d'un concept aussi éminemment personnel que l'indépendance. Quelle que soit la situation dans laquelle le problème est posé, l'indépendance tient avant tout à la personnalité du professionnel, à sa compétence, à son caractère, à la compréhension du rôle social qu'il est appelé à jouer ».

Considérant qu'en termes d'entrée en vigueur des présentes normes, il convient de laisser en principe aux réviseurs d'entreprises un exercice social pour prendre les dispositions appropriées, dans le respect toutefois de la date limite de transposition de la directive audit au plus tard le 29 juin 2008,

Le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRIE) a approuvé en sa séance du 30 août 2007 les présentes normes.

## **1. Introduction : cadre conceptuel - risques et mesures de sauvegarde**

Les présentes normes s'inscrivent dans le cadre de la transposition de la directive audit qui prévoit entre autres des dispositions en matière d'indépendance. Au considérant (11) de la directive audit, il est ainsi explicitement prévu que la Commission européenne peut adopter des mesures d'exécution relatives à l'indépendance et qu'elle pourrait tenir compte des principes énoncés dans la recommandation européenne du 16 mai 2002 « l'indépendance du contrôleur légal des comptes au sein de l'UE : principes fondamentaux ». La recommandation consacre l'approche conceptuelle, qui consiste à définir une série de principes fondamentaux en matière d'indépendance du commissaire qui permette de faire face aux variations constantes de situations spécifiques, et qui s'intègre dans la volonté d'harmonisation au niveau européen et international.

Selon l'approche « risques et sauvegardes », le commissaire examine s'il existe une relation financière, d'affaires, d'emploi ou de toute autre nature entre lui-même, le cabinet de révision ou le réseau et l'entité contrôlée qui est susceptible de porter atteinte à son indépendance. Dans l'affirmative, il veillera à appliquer des mesures de sauvegarde visant à réduire ces risques.

Si l'importance des risques comparée aux mesures de sauvegarde appliquées est telle que son indépendance est compromise, le réviseur d'entreprises ou le cabinet de révision ne peut pas effectuer le contrôle légal des comptes.

## **2. Champ d'application**

- 2.1. Quelle que soit la forme juridique de l'entité contrôlée, les présentes normes, sans préjudice au champ d'application spécifique du point 6.2., s'appliquent aux mandats de commissaire et aux autres missions de certification des comptes annuels ou consolidés, publiés ou déposés, et dont le rapport du réviseur est publié ou déposé.

Par conséquent, le terme commissaire vise également le réviseur d'entreprises qui exerce d'autres missions de certification mentionnées à l'alinéa précédent.

- 2.2. La rotation visée au point 6.2. ci-dessous s'applique uniquement au mandat de commissaire auprès d'une entité d'intérêt public et des filiales importantes belges ou étrangères d'une telle entité de droit belge lorsque celle-ci établit des comptes consolidés.

Les entités d'intérêt public sont celles définies à l'article 2, 7° de la loi du 22 juillet 1953.

- 2.3. Sans préjudice du champ d'application visé au 2.2 ci-avant, les dispositions de la présente norme ne concernent pas les services prestés par les membres étrangers du réseau du commissaire à l'égard des entités étrangères liées à la personne morale contrôlée.

### 3. **Principe d'indépendance**

- 3.1. Sans préjudice des dispositions légales et réglementaires, le réviseur d'entreprises doit s'acquitter en toute indépendance, tant d'esprit que d'apparence, des mandats de commissaire qui lui sont confiés.

L'indépendance du commissaire comporte deux aspects indissociables :

- l'indépendance d'esprit, c'est-à-dire l'état d'esprit qui vise à ce que seules les considérations en rapport avec la tâche confiée sont prises en compte dans les décisions à prendre dans le cadre de l'exercice du mandat ;

l'indépendance d'apparence, c'est à dire la nécessité d'éviter les situations et les faits matériels qui, de par leur importance, amèneraient un tiers raisonnable et informé à remettre en question la capacité du réviseur d'entreprises à agir d'une façon objective.

- 3.2. Un réviseur d'entreprises personne physique ou un cabinet de révision ne peut effectuer un contrôle légal des comptes, s'il existe une relation financière, d'affaires, d'emploi ou de toute autre nature, directe ou indirecte, en ce compris la fourniture de services additionnels autres que d'audit, entre le réviseur d'entreprises personne physique, le cabinet de révision ou le réseau et l'entité contrôlée, qui amènerait une tierce partie objective, raisonnable et informée à conclure que l'indépendance du réviseur d'entreprises personne physique ou du cabinet de révision est compromise.

Si l'indépendance du réviseur d'entreprises personne physique ou du cabinet de révision est soumise à des risques tels que l'autorévission, l'intérêt personnel, la représentation, la familiarité, la confiance ou l'intimidation, le réviseur d'entreprises personne physique ou le cabinet de révision doit appliquer des mesures de sauvegarde visant à atténuer ces risques.

Si l'importance des risques comparée aux mesures de sauvegarde appliquées est telle que son indépendance est compromise, le réviseur d'entreprises personne physique ou le cabinet de révision ne peut pas effectuer le contrôle légal des comptes.

**4. Prestations effectuées dans les deux ans précédant une nomination en qualité de commissaire**

**4.1.** Durant les deux ans précédant la nomination de commissaire, le réviseur d'entreprises ou son réseau ne peuvent effectuer de prestations susceptibles de mettre en cause leur indépendance.

**4.2.** Si le risque d'atteinte à l'indépendance du commissaire visé au 4.1. est non significatif, le réviseur d'entreprises peut accepter le mandat de commissaire pour autant qu'il adopte des mesures de sauvegarde permettant de maintenir à un niveau acceptable le risque d'atteinte à son indépendance.

Les risques identifiés ainsi que les mesures de sauvegarde qui ont été prises doivent être consignés dans le dossier de contrôle de commissaire au moment de l'acceptation du mandat de commissaire.

**4.3.** Dans le cas où aucune mesure de sauvegarde visée au 4.2. ne paraît adéquate, le réviseur d'entreprises doit renoncer au mandat de commissaire.

**4.4.** Dans les cas suivants, le risque d'atteinte à l'indépendance est tel qu'il peut difficilement être réduit par une mesure de sauvegarde. Le réviseur d'entreprises devra dès lors, sauf cas exceptionnels dûment motivés, refuser le mandat.

Il s'agit de cas où, dans les deux ans précédant la nomination du commissaire, le réviseur d'entreprises ou un membre de son réseau :

a) a assisté ou participé de manière régulière à la tenue de la comptabilité ou à l'établissement des comptes annuels ou des comptes consolidés de la société visée, d'une société belge qui la contrôle ou de l'une de ses filiales belges ou étrangères significatives;

b) est intervenu dans le recrutement de personnes appartenant à un organe ou faisant partie du personnel dirigeant de la société visée, d'une société belge qui la contrôle ou de l'une de ses filiales belges ou étrangères significatives.

**5. Rémunération du mandat de commissaire et des autres services**

**5.1. Honoraires subordonnés**

**5.1.1.** Les honoraires subordonnés aux résultats relatifs au contrôle légal des comptes sont interdits.

**5.1.2.** Lorsque des missions sont effectuées par le commissaire ou par le réseau dont relève le commissaire dans une entreprise dans laquelle le commissaire est chargé du contrôle légal ou dans une entité liée à celle-ci, il n'est pas possible de permettre la prestation par le commissaire ou son réseau de missions contre des honoraires subordonnés, quelles que soient les mesures de sauvegarde mises en place.

**5.1.3.** Sans préjudice du point 5.1.2, lorsque des missions sont effectuées dans une entité dans laquelle le contrôle légal des comptes n'est pas effectué par un contrôleur légal des

comptes ou un cabinet d'audit relevant du même réseau, on peut envisager qu'un contrat contenant des honoraires subordonnés soit conclu. Les risques pour l'indépendance doivent être évalués et des mesures de sauvegarde appropriées doivent être mises en place de manière à ramener le risque à un niveau acceptable. Il importe par ailleurs que les risques pour l'indépendance ainsi que les mesures de sauvegarde prises soient consignés dans le dossier du professionnel de manière à ce que celui-ci contienne des traces de l'évaluation faites au moment de l'acceptation du mandat. La lettre de mission devra également faire état du fait que les honoraires sont subordonnés et que des mesures de sauvegarde adéquates ont été prises pour ramener le risque à un niveau acceptable.

- 5.2. Rapport entre le total des honoraires et le total des revenus**
- 5.2.1.** La prestation de tout service (mandat de commissaire et autres missions) par un commissaire, un cabinet de révision ou une autre entité au sein de son réseau au profit d'une personne morale contrôlée, et des entités belges qui la contrôlent ainsi que de ses filiales, belges ou étrangères, ne peut pas créer une dépendance financière à l'égard de cette personne morale ou groupe de personnes morales.
- 5.2.2.** On considère qu'il y a dépendance financière notamment lorsque le total des honoraires qu'un commissaire et le cabinet de révision dont il fait partie le cas échéant perçoit(vent) ou doit(vent) percevoir, à quelque titre que ce soit, d'une personne morale contrôlée et de ses entités liées représente, sur une période de trois ans, 20% ou plus des revenus totaux de ce commissaire et du cabinet de révision dont il fait partie le cas échéant. Une telle évaluation sur une période de trois ans, doit être effectuée chaque année en tenant compte de l'exercice social en cours et des deux exercices précédents.
- 5.2.3.** On considère également qu'il y a dépendance financière, notamment lorsque le total des honoraires que le commissaire et son réseau perçoivent ou doivent percevoir, à quelque titre que ce soit, d'une personne morale contrôlée et de ses entités liées, représente sur une période de trois ans, 20% ou plus des revenus totaux de ce réseau. Une telle évaluation sur une période de trois ans, doit être effectuée chaque année en tenant compte de l'exercice social en cours et des deux exercices précédents.
- 5.2.4.** Pour l'appréciation du seuil de 20%, il convient de tenir compte des honoraires perçus par le commissaire et son réseau auprès des entités liées à la personne morale contrôlée ainsi qu'auprès des entités au sein desquelles la même personne ou le même groupe de personnes exerce, en droit ou en fait, une influence notable sur la désignation du commissaire.
- 5.2.5.** Il pourrait être admis que des écarts par rapport aux seuils ci-avant soient constatés au cours des premières années d'exercice de la profession ou dans d'autres situations analogues. En ce qui concerne les réviseurs d'entreprises personnes physiques qui s'établissent pour la première fois dans la profession, les calculs visés aux points 5.2.2., 5.2.3. et 5.2.4. sont dès lors effectués pour la première fois cinq ans après l'inscription au registre public. Durant cette période de cinq ans, ces réviseurs d'entreprises doivent adopter des mesures de sauvegarde telles que, par exemple, la revue des travaux par un autre réviseur et la mise en place d'un contrôle interne de qualité renforcé.

### 5.3. Relations entre les honoraires audit et non audit

Le commissaire doit également considérer si le montant des honoraires relatifs à d'autres missions que la révision des comptes auprès de l'entité contrôlée et de ses entités liées est susceptible de créer un risque de dépendance financière, en particulier lorsque le montant des honoraires non audit dépasse le montant des honoraires audit. Cette situation doit être prise en considération, même à l'égard des sociétés non cotées et de celles non tenues d'établir et de publier des comptes consolidés.

Au cas où le risque serait considéré comme significatif, et sans préjudice des dispositions légales applicables, le commissaire doit adopter des mesures de sauvegarde pour réduire ce risque à un niveau acceptable.

### 5.4. Honoraires impayés

Lorsque le paiement des honoraires dus pour des mandats de commissaire ou d'autres missions prend un retard important, et que le montant des honoraires impayés, seul ou combiné aux honoraires relatifs aux missions en cours, peut apparaître comme l'équivalent d'un prêt substantiel, la menace liée à l'intérêt personnel pesant sur l'indépendance du commissaire est jugée à ce point significative que celui-ci doit refuser une nouvelle mission et/ou démissionner du mandat de commissaire en cours, dans le respect des dispositions prévues aux articles 135 et 136 du Code des sociétés.

## 6. Rotation

6.1. Des menaces liées à la familiarité excessive peuvent apparaître lorsque certains membres de l'équipe chargée de la mission de commissaire travaillent régulièrement et pour une longue période sur ladite mission.

6.2. Pour atténuer ces menaces, le commissaire est tenu en cas de mandat de commissaire auprès d'une entité d'intérêt public:

- a. de remplacer au minimum le(s) représentant(s) permanent(s) du cabinet de révision, ou en cas de mandat exercé par un commissaire personne physique, de transférer le mandat à un confrère, dans les six ans qui suivent sa/leur nomination. Le(s) réviseur(s) d'entreprises remplacé(s) ne peut/peuvent participer à nouveau au contrôle de l'entité contrôlée qu'à l'issue d'une période d'au moins deux ans<sup>4</sup> ;
- b. d'évaluer le risque pour son indépendance qui résulte de la présence prolongée des autres membres dans l'équipe chargée de la mission, et d'adopter les mesures de sauvegarde qui conviennent pour ramener ce risque à un niveau acceptable.

## 7. Entrée en vigueur et dispositions transitoires

7.1. Les présentes normes entrent en vigueur le 29 juin 2008.

7.2. Les dispositions visées au point 5.2. sont applicables aux honoraires relatifs aux exercices

<sup>4</sup> Voir également le champ d'application visé au 2.2. En cas de contrôle de comptes consolidés, les mêmes règles de rotation s'appliquent au niveau des filiales importantes belges ou étrangères.

comptables du commissaire personne physique et du cabinet de révision commençant au plus tôt le jour de l'entrée en vigueur des présentes normes ainsi qu'aux honoraires des deux exercices précédant cet exercice.

- 7.3.** Les dispositions visées au point 6.2, sont applicables aux mandats de commissaire prenant cours le 29 juin 2008 ou à une date ultérieure et dont le(s) représentant(s) permanent(s) des cabinets de révision ou le(s) commissaire(s) personne(s) physique(s) est/sont en fonction depuis six ans ou plus dans l'exercice desdits mandats. La rotation doit être appliquée sur tous les mandats renouvelés à partir du 29 juin 2008, au plus tard au moment où la durée de six ans est atteinte lors d'un renouvellement de mandat<sup>5</sup>.

\* \* \*

<sup>5</sup> Dans la mesure où ces dispositions sont applicables le 29 juin 2008, les dispositions visées au point 7.3, sont applicables aux mandats de commissaire prenant cours à partir du 29 juin 2008 ; par exemple : (1) si le commissaire est renommé le 1<sup>er</sup> septembre 2007 et que le représentant permanent est en fonction depuis six ans à cette date, ce dernier pourra rester en fonction jusqu'à la fin du mandat de commissaire le 31 août 2011 ; (2) si le commissaire est renommé le 1<sup>er</sup> septembre 2008 et que le représentant permanent est en fonction depuis six ans ou plus à cette date, un autre représentant permanent devra être désigné le 1<sup>er</sup> septembre 2008 ; (3) si le commissaire est renommé le 1<sup>er</sup> septembre 2008 et que le représentant permanent est en fonction depuis cinq ans à cette date, le représentant permanent devra être remplacé au plus tard le 1<sup>er</sup> septembre 2011 ou au plus tard, à la date de la plus prochaine assemblée générale se prononçant sur l'approbation des comptes certifiés par ce représentant permanent.


**Instituut van de Bedrijfsrevisoren**  
**Institut des Réviseurs d'Entreprises**  
 Koninklijk Instituut - Institut royal

## COMMUNICATION AUX MEMBRES

Le Président

Correspondant  
sg@ibr-ire.be

Notre référence  
DS/SQ

Votre référence

Date  
Le 31 août 2007

Chère Consoeur,  
Cher Confrère,

Concerne: Nouvelle norme de l'IRE relative à la formation permanente

Je vous prie de trouver en annexe la nouvelle norme de l'IRE relative à la formation permanente, telle qu'adaptée à l'avis du Conseil supérieur des Professions économiques (CSPE).

Cette norme a été adoptée par le Conseil de l'IRE le 30 août 2007 et entre en vigueur au 1<sup>er</sup> janvier 2008.

Par rapport à la version qui vous avait été communiquée en projet en 2006, le Conseil de l'IRE a tenu compte des remarques formulées par certains confrères ainsi que de toutes les observations formulées par le CSPE dans son avis du 29 juin 2007, ayant trait au projet de norme relative à la formation permanente de l'IRE.

Compte tenu de ces observations, les principales modifications par rapport à la norme relative à la formation permanente en vigueur actuellement sont les suivantes :

- 1) Champ d'application : la nouvelle norme est uniquement applicable au réviseur d'entreprises (article 1<sup>er</sup>). La référence aux « collaborateurs professionnels » a été omise, ce qui implique que les stagiaires ne sont pas concernés par cette norme ;
- 2) Calcul sur une base supérieure à un an (observation du CSPE) : le réviseur d'entreprises doit pouvoir prouver à tout moment le respect des critères de formation permanente (article 1<sup>er</sup>) ;



Rue d'Enbergstraat 13  
 Brussel B-1000 Bruxelles  
 TEL.: 02 512 51 36  
 FAX: 02 512 78 86  
 e-mail: info@ibr-ire.be  
 Bank/Sanque: 000003923648

Crée par la loi du 22 juillet 1953  
 Opgericht bij wet van 22 juli 1953

J..

Ann. 2

*Communication aux membres du 31 août 2007*  
Page 2

- 3) Statut et missions de la Commission formation permanente (article 2, observation du CSPI) ;
- 4) Domaines de formation : les domaines dans lesquels le réviseur d'entreprises doit parfaire sa formation et doit pouvoir démontrer une expertise ont été distingués des domaines dans lesquels il doit pouvoir démontrer une connaissance adéquate (article 4). A la demande du CSPI, le point 4 de cet article (« économique d'entreprises et relations sociales ») a été scindé en deux points distincts ;
- 5) Activités contribuant à la formation permanente (article 5) :
  - i. l'*e-learning* ainsi que la participation à des congrès pourront dorénavant également contribuer à la formation permanente du réviseur d'entreprises ;
  - ii. les séminaires et journées d'études organisés par le cabinet de révision pour les réviseurs d'entreprises qui en font partie, contribuant à la formation permanente du réviseur d'entreprises : le Conseil a respecté l'avis unanime du CSPI de conserver le système de contrôle *a priori* de ce type d'activités par le Conseil, le cas échéant par délégation, et le fait que la priorité est donnée aux activités organisées en dehors des cabinets de révision (article 5 § 1, 2. et § 3) ;
  - iii. la formation individuelle par la lecture et l'étude personnelle, contribuant à la formation permanente du réviseur d'entreprises : le Conseil a respecté l'avis unanime du CSPI, qui propose de maintenir le taux applicable depuis 1991, en l'occurrence 70 %, aux formations justifiables et vérifiables, à savoir les activités visées aux points 1, 2 et 3 du § 1 de l'article 5. En prévoyant la conservation par le réviseur d'entreprises des documents relatifs à la formation permanente et la transmission à l'IRE de l'historique des activités de formation permanente (articles 5, § 2, et 6), la norme est également conforme à l'article 34 c) de l'*International Education Standard (IES) 7* établi par l'*International Federation of Accountants (IFAC)* ;

J..

*Communication aux membres du 31 août 2007*  
*Page 3*

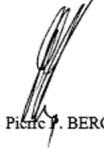
- 6) Preuve du respect des heures de formation permanente : chaque réviseur d'entreprises doit pouvoir prouver à tout moment le respect des heures de formation permanente décrites dans la norme, que ce soit lors d'un contrôle de qualité ou d'un contrôle occasionnel (article 1<sup>er</sup>). Dans ce sens, chaque réviseur d'entreprises doit fournir chaque année à l'IRE l'historique de ses activités de formation, qu'il conservait jusqu'à présent uniquement chez lui (article 6) ;
- 7) Contrôle du respect des heures de formation permanente : le suivi des heures de formation permanente constitue dorénavant un élément obligatoire du contrôle de qualité. Le réviseur d'entreprises peut toutefois également être contrôlé avant le contrôle de qualité par le Conseil lui-même ou, le cas échéant, par délégation (articles 1 et 7). Le contrôle portera sur toutes les activités de formation suivies par le réviseur d'entreprises. Ce contrôle portera sur les périodes visées à l'article 1<sup>er</sup>, § 1<sup>er</sup>, qui se terminent au 31 décembre de l'année civile écoulée (article 7). Ainsi, par exemple, si un réviseur d'entreprises est soumis à un contrôle de qualité en 2009, le contrôle portera sur le respect des articles 1<sup>er</sup> et 5 de la norme durant les années civiles 2003 à 2008. Si ce réviseur d'entreprises effectue l'audit des comptes d'entités d'intérêt public, la même règle s'appliquera mais le contrôle portera sur les années civiles 2006 à 2008. Enfin, à la demande du CSPI<sup>1</sup>, il est clairement précisé que si le contrôle est effectué au sein d'un cabinet de révision et que le réviseur d'entreprises faisant partie de ce cabinet de révision n'a pas fait l'objet d'un contrôle de manière distincte, celui-ci peut se voir contrôler à nouveau, conformément à l'article 7 de la norme (article 6) ;
- 8) Intégration d'une procédure de transmission des informations à la Chambre de renvoi et de mise en état (préambule et articles 6 et 7) : afin de pouvoir tenir compte des observations du CSPE, le Conseil a intégré dans la norme la référence à la loi du 22 juillet 1953 coordonnée par l'arrêté royal du 30 avril 2007 ainsi que la référence au règlement d'ordre intérieur adopté par arrêté royal du 7 juin 2007, qui entrent tous deux en vigueur le 31 août 2007 (préambule et article 2 de la norme). Dans la norme, il a donc été prévu que l'historique des activités de formation permanente et le rapport périodique des travaux de contrôle du respect des heures de formation soient transmis par le Conseil à la Chambre de renvoi et de mise en état (articles 6 et 7) ;

J..

*Communication aux membres du 31 août 2007*  
*Page 4*

- 9) Sanctions en cas de non-respect de la norme : dorénavant, le Conseil, le cas échéant par délégation et/ou à l'occasion du contrôle de qualité, pourra prendre les mesures appropriées lorsqu'il juge les activités de formation permanente insuffisantes, l'historique inexistant ou insuffisamment documenté. Conformément aux articles 37 et 38 à 40 de la loi du 22 juillet 1953, la mesure pourra consister en un rappel à l'ordre, en une mesure d'ordre provisoire ou en une proposition de renvoi en discipline (article 8). Les sanctions envisagées sous les termes « mesures appropriées » ont été précisées à la demande du CSPE.

Veuillez agréer, Chère Consoeur, Cher Confrère, mes salutations  
confraternelles.



Pierre J. BERGER

Annexe : 1

## NORME DE L'INSTITUT DES RÉVISEURS D'ENTREPRISES RELATIVE A LA FORMATION PERMANENTE

### *Préambule*

*Vu l'entrée en vigueur le 31 août 2007 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 l'arrêté royal du 30 avril 2007, spécialement les articles 3, 14, §4, 22 et 30, ainsi que les articles 31, 33, § 1 à 3 et 37 à 40.*

*Vu l'entrée en vigueur le 31 août 2007 de l'arrêté royal du 7 juin 2007 fixant le règlement d'ordre intérieur de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, spécialement l'article 22.*

*Vu l'arrêté royal du 10 janvier 1994 relatif aux obligations des réviseurs d'entreprises, spécialement l'article 2.*

*Vu la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales, spécialement l'article 54, § 1<sup>er</sup>, al. 4.*

*Vu les articles 13 et 32, alinéa 4, c), de la directive 2006/43/CE 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.*

*Vu les International Education Standards établis par l'International Federation of Accountants, spécialement l'IES-7 approuvée en avril 2004, qui est entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2006.*

*Vu le paragraphe 16, 3<sup>e</sup> alinéa du Code of Ethics de l'International Federation of Accountants.*

*Vu l'avis du Conseil supérieur des Professions économiques du 29 juin 2007.*

*Le Conseil a adopté en sa séance du 30 août 2007 la présente norme sur la formation permanente. Cette norme entrera en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2008 en remplacement de la norme précédente du 5 juillet 1991.*

30 août 2007

1/6

Ann. 2

## I. PRINCIPES

### ARTICLE 1

- § 1. Chaque réviseur d'entreprises doit consacrer en moyenne au moins quarante heures effectives par an aux activités contribuant à son développement professionnel continu par l'amélioration de ses connaissances professionnelles. Cette moyenne doit être atteinte sur la base d'une période de trois années civiles, avec un minimum absolu de vingt heures par année civile.
- § 2. Chaque réviseur d'entreprises organise librement et sous sa propre responsabilité son programme annuel de formation permanente. Il devra tenir compte des conditions du titre II de la présente norme. Ce programme comprend les activités qui contribuent directement à l'amélioration des connaissances dans les domaines qui relèvent de la compétence professionnelle. Chaque réviseur d'entreprises doit pouvoir prouver le respect des critères énumérés au § 1<sup>er</sup> à tout moment, que ce soit lors d'un contrôle de qualité ou d'un contrôle occasionnel.

### ARTICLE 2

Le Conseil requalifié en « Commission formation » la « Commission de formation et de perfectionnement » qui avait été créée conformément à l'article 25 de l'arrêté royal du 20 avril 1989 fixant le Règlement d'ordre intérieur de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises devenu l'article 22 de l'arrêté royal du 7 juin 2007 fixant le règlement d'ordre intérieur de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises. La Commission formation est constituée en majorité de réviseurs d'entreprises.

La Commission formation a pour mission :

- de faire toute recommandation utile en vue d'assurer la formation continue des membres de l'Institut ;
- d'exécuter les décisions du Conseil en vue d'atteindre les objectifs définis dans la présente norme.

30 août 2007

2/6

## II. DEVELOPPEMENT PROFESSIONNEL CONTINU

### ARTICLE 3

Le réviseur d'entreprises doit avoir à sa disposition une documentation professionnelle appropriée.

### ARTICLE 4

Le réviseur d'entreprises s'efforce de parfaire sa formation dans les domaines qui concernent directement les missions qu'il exerce dans lesquelles il doit être capable de démontrer une expertise, par exemple dans les domaines suivants:

1. Le contrôle (en ce compris les normes ISA)
2. La déontologie
3. La comptabilité, en ce compris la consolidation

A cette même fin, le réviseur d'entreprises doit également être capable de démontrer une connaissance adéquate, par exemple dans les domaines suivants :

1. Le droit La fiscalité
2. L'informatique
3. Le management et la communication
4. L'économie d'entreprises
5. Les relations sociales

Sur une période pluriannuelle visée à l'article 1<sup>er</sup>, un équilibre doit être atteint entre les différents domaines de formation susmentionnés. Il convient d'éviter que la formation ne soit exagérément concentrée sur un seul domaine de compétence.

## ARTICLE 5

§ 1. Les activités suivantes visées par l'article 1<sup>er</sup>, § 1, dans les domaines visés par l'article 4, contribuent à la formation permanente du réviseur d'entreprises, sous réserve de leur pertinence:

1. séminaires et journées d'études organisés par l'Institut ;
2. séminaires et journées d'études organisés par le cabinet de réviseurs d'entreprises pour ses réviseurs d'entreprises, après approbation préalable du programme par le Conseil, le cas échéant par délégation ;
3. séminaires et journées d'études organisés par des universités, établissements d'enseignement supérieur, associations ou professionnels de la formation ;
4. préparation de cours, conférences et publications techniques ;
5. participation à des congrès et des commissions techniques;
6. formation individuelle par la lecture et l'étude personnelle et les formations à distance.

§ 2. Chaque réviseur d'entreprises conservera pour lui-même, en vue du contrôle de sa formation permanente qui sera effectué au plus tard dans le cadre du contrôle de qualité, tout document de nature à permettre l'évaluation, au regard de la présente norme, de la pertinence des sujets ainsi que les heures de formations suivis.

§ 3. Dans le programme annuel de formation permanente, il convient de donner la priorité aux activités de formation permanente organisées en dehors du cabinet. Le réviseur d'entreprises s'efforcera, en établissant son programme de formation permanente, de respecter la pondération suivante sur la base pluriannuelle de trois ans mentionnée à l'article 1<sup>er</sup> :

- 1°. les activités de séminaires et journées d'études classés sous les rubriques 1, 2, 3 du paragraphe 1<sup>er</sup> atteindront au moins 70 % du nombre minimum des heures prévues à l'article 1<sup>er</sup> soit au minimum 84 heures sur base trisannuelle ;
- 2°. un minimum de 8 heures par an (soit deux demi-jours) sera choisi dans le programme de formation proposé par l'Institut.

30 août 2007

4/6

### III. MESURES DE CONTRÔLE

#### ARTICLE 6

Les personnes visées par la présente norme doivent conserver conformément à l'article 5, § 2 de la présente norme, l'historique de leurs activités de formation permanente au moins jusqu'au contrôle de qualité prévu pour chaque réviseur d'entreprises. Ces personnes doivent envoyer chaque année cet historique à l'Institut. Au cours de ce contrôle, les activités de formation permanente du réviseur feront l'objet d'une évaluation. Si ce contrôle est effectué au sein d'un cabinet de révision et que le réviseur d'entreprises faisant partie de ce cabinet de révision n'a pas fait l'objet d'un contrôle de manière distincte, celui-ci peut se voir contrôler à nouveau, conformément à l'article 7.

À la demande de la Chambre de renvoi et de mise en état, le Conseil, le cas échéant par délégation, lui communique l'historique des activités de formation permanente des réviseurs d'entreprises.

#### ARTICLE 7

Le Conseil, le cas échéant par délégation et/ou à l'occasion du contrôle de qualité, s'assurera que chaque réviseur d'entreprises aura suivi, durant les périodes visées à l'article 1<sup>er</sup>, paragraphe 1<sup>er</sup>, qui se terminent au 31 décembre de l'année civile écoulée, le minimum annuel d'heures de formation visé aux articles 1 et 5 de la présente norme.

Conformément à la réglementation applicable, le Conseil, le cas échéant par délégation, fait rapport périodiquement à la Chambre de renvoi et de mise en état des travaux de contrôle effectués en vertu du présent article.

#### **IV. SANCTIONS**

##### **ARTICLE 8**

Dans la mesure où le Conseil, le cas échéant par délégation et/ou à l'occasion du contrôle de qualité estimera, sur la base de la présente norme, les activités de formation permanente insuffisantes, l'historique inexistant ou insuffisamment documenté, il prendra les mesures appropriées telles un rappel à l'ordre ou une mesure d'ordre provisoire conformément aux articles 37 et 38 à 40 de la loi du 22 juillet 1953, y compris, le cas échéant, une proposition de renvoi en discipline.

#### **V. ENTREE EN VIGUEUR, ABROGATION ET DISPOSITIONS TRANSITOIRES**

##### **ARTICLE 9**

- § 1. La présente norme entre en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier de l'année civile qui suit son approbation par le Conseil de l'Institut des Reviseurs d'Entreprises et remplace la norme du 5 juillet 1991 qui est abrogée sauf pour les situations envisagées par le paragraphe 3.
- § 2. Le calcul des seuils et le contrôle des domaines visés aux articles 1<sup>er</sup>, 4 et 5 de la présente norme s'effectue pour la première fois à partir du 1<sup>er</sup> janvier de l'année civile qui suit l'approbation de la présente norme par le Conseil.
- § 3. Si les dispositions de la présente norme sont plus sévères que les dispositions de la norme du 5 juillet 1991, le calcul des seuils et le contrôle des domaines visés aux articles 1<sup>er</sup>, 4 et 5 de la présente norme s'effectueront sur la base des dispositions de l'ancienne norme pour la formation permanente suivi avant l'entrée en vigueur de la présente norme.

## NOUVELLES MISSIONS POUR LES REVISEURS D'ENTREPRISES EN 2007

- **Contrôle dans le secteur de l'enseignement**

*Niveau communautaire*

- Décret du 19 juillet 2007 complétant le mécanisme de démocratisation des études supérieures hors universités mis en place par les décrets du 20 juillet 2005 et du 20 juillet 2006 (*M.B.*, 24 août 2007) – Article 7, § 3, alinéa 3.

- **Contrôle dans le secteur de l'énergie**

*Niveau fédéral*

- Arrêté royal du 8 juin 2007 relatif à la méthodologie pour déterminer le revenu total comprenant la marge équitable, à la structure tarifaire générale, aux principes de base en matière de tarifs, aux procédures, à la publication des tarifs, aux rapports annuels, à la comptabilité, à la maîtrise des coûts, aux écarts de revenu des gestionnaires et à la formule objective d'indexation visés par la loi du 12 avril 1965 relative au transport de produits gazeux et autres par canalisation (*M.B.*, 19 juin 2007) – Article 21, § 2, 1<sup>o</sup>, et § 2, 3<sup>o</sup>.
- Arrêté royal du 8 juin 2007 relatif à la structure tarifaire générale et aux principes de base et procédures en matière de tarifs et de comptabilité des gestionnaires visés à la loi du 12 avril 1965 et actifs sur le territoire belge, pour leurs extensions d'installations ou leurs nouvelles installations de transport de gaz naturel pour le stockage de gaz naturel et leurs extensions d'installations ou leurs nouvelles installations de transport de gaz naturel de GNL, ainsi que pour leurs extensions d'installations ou leurs nouvelles installations de transport de gaz naturel pour la capacité destinée au transit et nécessaires pour permettre le développement à long terme de ces installations (*M.B.*, 19 juin 2007) – Article 12, § 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup> et § 2, 2<sup>o</sup>.
- Arrêté royal du 8 juin 2007 relatif aux règles en matière de fixation et de contrôle du revenu total et de la marge bénéficiaire équitable, de la structure tarifaire générale, du solde entre les coûts et les recettes et des principes de base et procédures en matière de proposition et d'approbation des tarifs, du rapport et de la maîtrise des coûts par le gestionnaire du réseau national de transport d'électricité (*M.B.*, 29 juin 2007, Ed. 2) – Article 26, § 1, 2<sup>o</sup> et 4<sup>o</sup>, article 27, § 2, 2<sup>o</sup>.
- Arrêté royal du 8 juin 2007 relatif à la méthodologie pour déterminer le revenu total comprenant la marge équitable, à la structure tarifaire générale, aux principes de base en matière de tarifs, aux procédures, à la publication des tarifs, aux rapports annuels, à la comptabilité, à la maîtrise des coûts, aux écarts de revenu des gestionnaires et à la

formule objective d'indexation visés par la loi du 12 avril 1965 relative au transport de produits gazeux et autres par canalisation (*M.B.*, 29 juin 2007, Ed. 4) – Article 21, § 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup> et § 2, 3<sup>o</sup>.

#### *Niveau régional*

- Ordonnance du 14 décembre 2006 modifiant les ordonnances du 19 juillet 2001 et du 1<sup>er</sup> avril 2004 relatives à l'organisation du marché de l'électricité et du gaz en Région de Bruxelles-Capitale et abrogeant l'ordonnance du 11 mars 1999 établissant des mesures de prévention des coupures de gaz à usage domestique (*M.B.*, 9 janvier 2007) – Article 45, § 2, alinéa 3, article 91, § 2, alinéa 3.

#### • Contrôle dans le secteur des médias

##### *Niveau régional*

- Arrêté du Gouvernement flamand du 8 juin 2007 modifiant l'arrêté du Gouvernement flamand du 30 juin 2006 relatif à la procédure pour le « *Vlaamse Regulator voor de Media* » (Regulateur flamand pour les Médias) (*M.B.*, 6 juillet 2007) – Article 1, § 1, 2<sup>o</sup>, alinéa 2.

##### *Niveau fédéral*

- Loi du 16 mars 2007 relative à la modification de la loi du 30 mars 1995 concernant les réseaux de distribution d'émissions de radiodiffusion et l'exercice d'activités de radiodiffusion dans la région bilingue de Bruxelles-Capitale ainsi que la loi du 17 janvier 2003 relative au statut du régulateur des secteurs des postes et des télécommunications belges (*M.B.*, 5 avril 2007) – Article 50, § 9a, alinéa 4 et 5, § 11, alinéa 8 et 9, § 12, alinéa 5 et article 51, § 3, alinéa 2.

#### • Contrôle des entreprises d'assurances

##### *Niveau fédéral*

- Loi du 15 mai 2007 modifiant la loi du 9 juillet 1975 relative au contrôle d'entreprises d'assurances en ce qui concerne la fusion par absorption d'associations d'assurances mutuelles (*M.B.*, 13 juillet 2007) - Article 78*quaterdecies*.

#### • Contrôle dans le secteur du transport

##### *Niveau fédéral*

- Arrêté royal du 21 avril 2007 fixant les conditions d'accès à la profession de transporteur de personnes par route (*M.B.*, 27 avril 2007, Ed. 3) – Article 35, § 2.

#### • Contrôle des intercommunales

##### *Niveau régional*

- Décret du 9 mars 2007 modifiant le Livre V de la première partie et le livre 1<sup>er</sup> de la troisième partie du code de la démocratie locale et de la décentralisation (*M.B.*, 21 mars 2007) – Article 23, § 1<sup>er</sup>.

- **Contrôle des sociétés de droit public**

*Niveau régional*

- Ordonnance du 8 février 2007 modifiant l'ordonnance du 20 juillet 2005 relative à la société d'acquisition foncière (*M.B.*, 16 février 2007) – Article 11, article 13, § 2.

- **Contrôle dans le secteur du sport**

*Niveau communautaire*

- Arrêté du Gouvernement de la Communauté française du 6 juillet 2007 fixant la procédure de reconnaissance et de classement des fédérations sportives, des fédérations sportives de loisirs et des associations sportives, réglant leur subventionnement ainsi que celui des cercles affiliés aux associations reconnues organisant des activités sportives adaptées (*M.B.*, 22 octobre 2007) – Article 21, 1°.
- Décret du 8 décembre 2006 visant l'organisation et le subventionnement du sport en Communauté française (*M.B.*, 20 février 2007, Ed. 3) – Article 35, alinéa 4.

- **Contrôle des sociétés fournissant des services d'investissement**

*Niveau fédéral*

- Arrêté royal du 19 juin 2007 portant approbation du règlement de la Commission bancaire, financière et des Assurance relatif aux règles organisationnelles applicables aux établissements fournissant des services d'investissement (*M.B.*, 27 juin 2007) – Article 15, alinéa 3 et 5, article 18, i).
- Loi du 15 mai 2007 modifiant la loi du 22 mars 1993 relative au statut et au contrôle des établissements de crédit, la loi du 6 avril 1995 relative au statut des entreprises d'investissement et à leur contrôle, aux intermédiaires et conseillers en placements, ainsi que la loi du 20 juillet 2004 relative à certaines formes de gestion collective de portefeuilles d'investissement (*M.B.*, 18 juin 2007) – Article 21, article 22, article 25, article 32, 3°, article 46, article 47, article 52, 3°.

- **Contrôle des institutions de retraite professionnelle**

*Niveau fédéral*

- Arrêté royal du 5 juin 2007 relatif aux comptes annuels des institutions de retraite professionnelle (*M.B.*, 27 juin 2007) – Article 10, alinéa 2.

- **Contrôle relatif à la pricaf privée**

*Niveau fédéral*

- Arrêté royal du 23 mai 2007 relatif à la pricaf privée (*M.B.*, 12 juin 2007) – Article 10.

- **Contrôle des OPA**

*Niveau fédéral*

- Arrêté royal du 27 avril 2007 relatif aux offres publiques d'acquisition (*M.B.*, 23 mai 2007) – Article 22, 1° et 2°.

- **Contrôle des OPR**

*Niveau fédéral*

- Arrêté royal du 27 avril 2007 relatif aux offres publiques de reprise (*M.B.*, 23 mai 2007) – Article 5, 1° et 2°.

- **Contrôle dans le secteur de l'environnement**

*Niveau régional*

- Arrêté du Gouvernement flamand du 15 décembre 2006 modifiant l'arrêté du Gouvernement flamand du 5 mars 1996 fixant le règlement flamand relatif à l'assainissement du sol (*M.B.*, 2 mars 2007, Ed. 4) – Article 72, 6°, article 74, § 3.

- **Contrôle dans le secteur du voyage**

*Niveau régional*

- Arrêté du Gouvernement flamand du 19 juillet 2007 portant exécution du décret du 2 mars 2007 portant le statut des agences de voyages (*M.B.*, 4 septembre 2007) – Article 3, alinéa 3, article 5, 3°.

- **Contrôle dans le secteur agricole**

*Niveau régional*

- Arrêté du gouvernement wallon du 24 mai 2007 concernant les aides à l'agriculture (*M.B.*, 13 septembre 2007) – Article 30.

- **Contrôle des ONG**

*Niveau fédéral*

- Arrêté royal du 7 février 2007 régissant l'agrément et la subvention des Fédérations des organisations non gouvernementales de développement (*M.B.*, 22 février 2007) – Article 8, alinéa 4.

- **Contrôle dans le secteur du logement**

*Niveau régional*

- Arrêté du gouvernement wallon du 12 juillet 2007 relatif aux conditions d'aptitude, d'engagement, de formation et d'exercice de la fonction de commissaire auprès d'une société de logement de service public (*M.B.*, 28 août 2007, Ed. 2).

- **Contrôle des fermetures d'entreprises**

*Niveau fédéral*

- Arrêté royal du 23 mars 2007 portant exécution de la loi du 26 juin 2002 relative aux fermetures d'entreprises (*M.B.*, 30 mars 2007, Ed. 3) – Article 44, article 50, § 2.

- **Contrôle des instruments financiers**

*Niveau fédéral*

- Arrêté royal du 27 avril 2007 visant à transposer la Directive européenne concernant les marchés financiers d'instruments financiers (*M.B.*, 31 mai 2007) – Article 48, § 7, Article 83, § 7, article 107, § 10 et § 11.
- Arrêté royal du 3 juin 2007 portant les règles et modalités visant à transposer la directive concernant les marchés d'instruments financiers (*M.B.*, 18 juin 2007) – Article 93 et article 97.

## APERÇU DE LA JURISPRUDENCE DISCIPLINAIRE DE L'IRE 2007

Bernard TILLEMAN  
Professeur ordinaire KULeuven

### § 1. PROCEDURE DISCIPLINAIRE

- A. Principes fondamentaux relatifs à la procédure disciplinaire
- B. Introduction de l'action disciplinaire
  - 1. Ouverture de l'instruction disciplinaire à la suite d'une plainte déposée par un tiers intéressé ou par le Procureur général
  - 2. Introduction d'une procédure disciplinaire après instruction du Conseil de l'Institut
  - 3. Saisine directe des instances disciplinaires d'un dossier par le Comité d'avis et de contrôle du commissaire
- C. Procédure et garanties procédurales devant la Commission de discipline et la Commission d'appel
  - a) Circonstances atténuantes
  - b) Circonstances aggravantes

### § 2. OBLIGATIONS DÉONTOLOGIQUES FONDAMENTALES

- A. Obligation de dignité, de délicatesse et de probité
  - 1. Infractions au droit des sociétés ou au droit comptable
  - 2. Obligation de respect des normes et recommandations de l'Institut
- B. Indépendance du commissaire/réviseur d'entreprises
  - 1. Généralités
  - 2. Gestion de droit et de fait d'une entreprise commerciale
  - 3. Parenté ou alliance
  - 4. Importance et mode de rémunération
    - a) Importance de la rémunération
    - b) Indépendance financière
- C. Obligation de considération légitime vis-à-vis de l'Institut et ses instances
  - 1. Obligation de considération légitime vis-à-vis de l'Institut
  - 2. Demandes d'information par l'Institut
- D. Obligation de courtoisie vis-à-vis des confrères sanctionnées par des mesures disciplinaires

## APERÇU DE LA JURISPRUDENCE DISCIPLINAIRE DE L'IRE 2007

Bernard TILLEMAN  
Professeur ordinaire KULeuven

Le présent aperçu décrit la jurisprudence disciplinaire pour l'année 2007. Dans ce cadre, nous partons de l'application des nouvelles règles entrées en vigueur en 2007. La jurisprudence est dès lors commentée à la lumière des règles en vigueur à l'heure actuelle.

### § 1. PROCÉDURE DISCIPLINAIRE

#### A. Principes fondamentaux relatifs à la procédure disciplinaire

1. NÉCESSITÉ DE RESPECTER UN DÉLAI RAISONNABLE EN CAS DE POURSUITES – Dans un certain nombre de jugements récents, l'attention est attirée sur la nécessité de respecter un délai raisonnable endéans lequel les poursuites disciplinaires doivent être engagées. Ainsi, la Chambre francophone de la Commission d'appel de l'Institut a considéré que la poursuite, à l'audience du 29 octobre 2007 d'infractions engagées en vertu d'un rapport du Conseil de l'Institut du 12 juin 2003, ne respectait pas le délai raisonnable garanti par l'article 6, 1 de la Convention européenne des Droits de l'Homme. Le dépassement du délai raisonnable n'aboutit pas à la non-recevabilité, la nullité ou l'extinction de l'action disciplinaire mais il doit cependant être pris en compte lors de la détermination de l'importance éventuelle de la peine<sup>(1)</sup>. Ainsi, il n'est pas possible, alors qu'un manquement à l'obligation d'indépendance a été constaté, que l'on permette à un commissaire d'accomplir encore des fonctions contraires au principe de l'indépendance parce que le délai raisonnable pour l'engagement des poursuites est expiré<sup>(2)</sup>. En outre, il faut également tenir compte de l'attitude du réviseur d'entreprises lors de la défense. Dans un cas où les faits litigieux datent de 1994 et 1995 et que, depuis le dépôt de la plainte, neuf ans étaient écoulés, la Commission d'appel a considéré que l'action disciplinaire intentée en 2003 et dont l'examen a été retardé par une exception procédurale invoquée par le réviseur d'entreprises ne viole pas l'exigence du délai raisonnable. La Commission d'appel a considéré que l'exception procédurale ne constitue pas une défense critiquable, mais elle explique toutefois la durée du délai d'examen<sup>(3)</sup>.

---

(1) Chambre francophone de la Commission d'appel de l'IRE, 20 mars 2007, n° 0339/06/F ; Chambre francophone de la Commission d'appel de l'IRE, 29 octobre 2007, n° 0230/03/F ; *Cass.*, 21 juin 2001, [www.juridat.be](http://www.juridat.be), n° F20019621-24 ; Chambre francophone de la Commission de discipline de l'Institut, 20 mars 2007, n° 0318/06/F (absence en raison du dépassement du délai raisonnable).

(2) Chambre francophone de la Commission de discipline de l'IRE, 20 mars 2007, n° 0339/06/F.

(3) Chambre néerlandophone de la Commission d'appel de l'IRE, 2 février 2007, n° 0287/05/N.

## B. Introduction de l'action disciplinaire

1. *Ouverture de l'instruction disciplinaire à la suite d'une plainte déposée par un tiers intéressé ou par le Procureur général*
2. LE DROIT DISCIPLINAIRE DE L'IRE S'ÉCARTE DU DROIT COMMUN DISCIPLINAIRE – Une procédure disciplinaire concernant un réviseur d'entreprises peut ou non être précédée d'une instruction disciplinaire. Cette instruction disciplinaire peut être initiée à la suite d'une plainte déposée par un tiers ou par le Procureur général. Elle peut également être mise en œuvre d'initiative soit par le Conseil de l'Institut, soit par la Chambre de renvoi et de mise en état (CRME).

Tout tiers intéressé peut déposer une plainte contre un réviseur d'entreprises, soit auprès du Conseil de l'Institut, soit auprès de la Chambre de renvoi et de mise en état (art. 48, § 1<sup>er</sup> de la loi du 22 juillet 1953). Il est à noter que l'exigence selon laquelle le plaignant doit démontrer un intérêt dans la procédure disciplinaire de l'Institut, s'écarte du droit commun disciplinaire. Normalement, aucune preuve d'intérêt n'est requise de la part du plaignant dans une procédure disciplinaire. L'absence d'une exigence concernant un intérêt est associée étroitement à la fonction des conseils de discipline : ils veillent dans l'intérêt de la catégorie professionnelle et de la communauté sur la qualité de la profession. Dans l'intérêt de la communauté et de la catégorie professionnelle même, chaque indication d'infraction ou de manquement doit être examinée<sup>(1)</sup>. La plainte déposée par un tiers est l'une des opportunités offertes au Conseil de l'Institut de recevoir des informations sur la base desquelles il peut décider souverainement de procéder à une instruction. Dans la mesure où le Conseil de l'Institut peut procéder d'initiative à une instruction, l'absence de l'intérêt légitime n'a dès lors aucun impact sur la légalité de l'instruction<sup>(2)</sup>.

### 2. *Introduction d'une procédure disciplinaire après instruction du Conseil de l'IRE*

3. INTRODUCTION DE L'ACTION DISCIPLINAIRE – L'action disciplinaire contre un réviseur d'entreprises peut être intentée par la Chambre de renvoi et de mise en état, après une instruction menée par le Conseil de l'Institut. A l'issue de l'instruction, le Conseil communique un rapport, par lequel la Chambre de renvoi et de mise en état est saisie d'une affaire et décidera de la saisine éventuelle des instances disciplinaires. Sous l'ancienne procédure le rapport du Conseil saisissait directement les instances disciplinaires.
4. EXIGENCE D'UNE COMPOSITION VALABLE ET RESPECT DE L'EXIGENCE D'UNE MAJORITÉ – Afin que l'établissement du rapport soit valable, le Conseil de l'Institut doit être composé valablement et la décision doit être prise avec la majorité requise. Ceci doit apparaître du dossier disciplinaire.

Dans un cas où la décision (de renvoi) du Conseil de l'Institut ne démontrait pas la majorité avec laquelle la décision avait été prise et où la Commission de discipline ne pouvait pas déterminer qui avait participé au vote, la Commission de discipline a différé le traitement du dossier jusqu'à ce que le Conseil ait donné

(1) G. VAN DER BIESEN, *Om de eer en de waardigheid? Tuchtrechtspraak in de vrije beroepen*, Cahiers de l'Institut Droit et Société, Faculté de Droit, KULeuven, 1993, p. 43.

(2) Chambre francophone de la Commission d'appel de l'IRE, 29 octobre 2007, n° 0230/03/F.

des éclaircissements permettant de savoir si les personnes présentes à la réunion du conseil et qui étaient également intervenues au stade de l'enquête préalable à l'instruction, avaient participé au vote concernant le renvoi devant la Commission de discipline. Il était également demandé des éclaircissements au sujet de la majorité avec laquelle la décision de renvoi fut prise<sup>(1)</sup>.

### 3. *Saisine directe des instances disciplinaires d'une affaire par le Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire*

5. SAISINE DIRECTE – Le Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire (ACCOM), qui a été constitué dans le but de veiller à l'accomplissement en toute indépendance de la mission du commissaire, peut directement saisir l'instance disciplinaire compétente d'un dossier concernant l'accomplissement indépendant de la mission du commissaire. A cet effet, il peut demander toute information utile (art. 133, § 10 du C. Soc., tel que modifié par la loi *Corporate governance*).

Dans une affaire disciplinaire introduite par l'ACCOM, un réviseur d'entreprises a contesté la validité formelle de l'arrêté royal du 4 avril 2003 pris 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, parce qu'il avait, à tort, été fait appel à la possibilité d'obtenir l'avis de la section législation du Conseil d'Etat par un traitement d'urgence alors que la rédaction de cet arrêté royal avait pris douze mois. La Commission de discipline a indiqué que l'urgence peut également s'imposer par la nécessité d'une publication rapide du texte afin de garantir la sécurité juridique et de permettre aux commissaires de s'y préparer. La demande visant à ne pas appliquer cet arrêté royal en vertu de l'article 159 de la Constitution a dès lors été rejetée<sup>(2)</sup>. La Commission d'appel a estimé que l'illégalité prétendue n'avait de toute manière pas d'impact sur la validité de l'action disciplinaire. L'ACCOM a la personnalité juridique et existe en tant que tel indépendamment de l'irrégularité prétendue de l'arrêté qui en fixe la composition et le fonctionnement. En vertu du principe de la continuité du service public, ce service doit continuer à fonctionner. Tel est le cas pour l'ACCOM. S'il fallait considérer que les membres de l'ACCOM exécutaient leurs compétences sur une base illégale en raison des manquements formels cités, le fait subsiste que les actes juridiques qu'ils ont passés en tant que fonctionnaires de fait ne peuvent être considérés comme inexistantes. Au surplus, l'action disciplinaire dont question, avait également fait l'objet d'une saisine par le Conseil de l'Institut, de sorte que si l'action introduite par l'ACCOM était irrecevable, ceci n'aurait eu d'incidence ni sur l'appréciation des faits, ni sur le fondement juridique à prendre en considération lors de la détermination de l'infraction<sup>(3)</sup>.

Dans la même affaire, des questions ont été soulevées concernant le rôle de l'ACCOM dans la procédure disciplinaire. L'ACCOM même ne souhaitait pas comparaître en tant que partie dans la procédure disciplinaire. La Commission d'appel a jugé que, à défaut de dispositions légales qui accordent à l'ACCOM une

(1) Chambre néerlandophone de la Commission de discipline de l'IRE, 6 juin 2007, n° 0332/06/N ; Comparez dans le même sens : Chambre néerlandophone de la Commission de discipline de l'IRE, 9 février 1993 concernant 0072/92/N.

(2) Chambre néerlandophone de la Commission de discipline de l'IRE, 6 février 2007, n° 0296/05/N.

(3) Chambre néerlandophone de la Commission d'appel de l'IRE, 7 septembre 2007, n° 0296/05/N.

compétence plus étendue, telle que la compétence d'accélérer la procédure, sa compétence sur le plan disciplinaire est épuisée dès qu'une affaire a été introduite auprès de l'instance disciplinaire. Les notes présentées par l'ACCOM n'ont dès lors pas été prises en considération<sup>(1)</sup>.

### C. Procédure et garanties procédurales devant la Commission de discipline et la Commission d'appel

6. LANGUE DE LA CONVOCATION – La convocation constitue un ensemble avec le rapport du Conseil de l'Institut ou de l'expert désigné par la Chambre de renvoi et de mise en état et doit être considérée comme l'acte introductif de la demande. La loi du 15 juin 1935 relative l'emploi des langues en matière judiciaire s'applique à la convocation. Dans le cas où un réviseur d'entreprises appartient au rôle linguistique néerlandais, l'acte introductif d'instance doit être rédigé en néerlandais. Des actes bilingues ou multilingues sont contraires aux principes de la loi du 15 juin 1935 et dès lors nuls.

Un rapport du Conseil de l'Institut contenant quelques passages rédigés en français, qui ont été invoqués pour prouver les faits reprochés, a été déclaré nul. Cela a eu pour conséquence que la Commission de discipline a estimé, en l'espèce, qu'elle n'était dès lors pas valablement saisie<sup>(2)</sup>. Ce jugement a été réformé en appel. La Commission d'appel s'est basée, à cet effet, sur la jurisprudence de la Cour de cassation : « *Un acte doit être considéré comme entièrement rédigé dans la langue de la procédure lorsque toutes les mentions requises pour la régularité de l'acte sont rédigées dans cette langue* »<sup>(3)</sup>. Il n'est pas porté préjudice à l'unilinguisme de l'acte lorsqu'une traduction de la mention requise pour la régularité de l'acte, qui est rédigé dans une autre langue que celle de la procédure, est jointe ou lorsque le contenu réel est reproduit dans l'acte. En l'espèce, le rapport visé contenait huit mentions rédigées en français qui comportaient des arguments à l'appui des préventions. Une traduction de ces huit mentions était reproduite dans une note en bas de page. Du point de vue de la validité de la traduction ou de la reproduction du contenu réel, il importe peu que celles-ci se trouvent dans le texte ou dans une note en bas de page à laquelle le texte se réfère<sup>(4)</sup>. Dans le même sens, il a été jugé que le fait que dans le procès-verbal concernant le renvoi à la Commission de discipline, les présences d'un réviseur d'entreprises appartenant au rôle linguistique français étaient notées en néerlandais, n'impliquait pas que tout le procès-verbal était nul. Le reste du procès-verbal était, en effet, rédigé en français de sorte que les mentions contestées n'avaient pas enfreint les droits de la défense du réviseur d'entreprises. En outre, le Conseil de l'Institut avait, en se basant sur l'article 58 des lois coordonnées sur l'emploi des langues en matière administrative, remplacé la partie concernée. Un tel remplacement sort ses effets dès la régularisation.

7. POSSIBILITÉ D'INVOQUER UNE DÉFENSE PAR ÉCRIT OU VERBALEMENT – En ce qui concerne la procédure disciplinaire applicable aux réviseurs d'entreprises, la loi prévoit une exception à l'obligation de comparution personnelle, dans la mesure

(1) Chambre néerlandophone de la Commission d'appel de l'IRE, 7 septembre 2007, n° 0296/05/N.

(2) Chambre néerlandophone de la Commission de discipline de l'IRE, 11 octobre 2004, n° 0155/03/N.

(3) *Cass.*, 9 juin 2006, n° C050113N.

(4) Chambre néerlandophone de la Commission d'appel de l'IRE, 17 novembre 2006, n° 0287/05/N.

où l'article 60 prévoit que le réviseur d'entreprises peut faire valoir sa défense par écrit ou verbalement (art. 60, § 3 de la loi du 22 juillet 1953). Lorsque le réviseur d'entreprises poursuivi en justice ne comparaît pas personnellement, une décision contradictoire peut être prise à condition qu'il ait présenté sa défense par écrit<sup>(1)</sup>.

8. DROIT DE RÉCUSATION – Le réviseur d'entreprises bénéficie d'un droit de récusation dans les cas prévus à l'article 828 du Code judiciaire. La Commission de discipline (art. 60, § 2 de la loi du 22 juillet 1953) ou la Commission d'appel (art. 65 *juncto* art. 60 de la loi du 22 juillet 1953) autrement composée statue sur la récusation. En droit commun, l'appréciation des motifs de récusation n'appartient plus à l'instance judiciaire dont les membres sont récusés, mais bien à l'instance judiciaire plus élevée. Cette disposition, que le législateur considère comme un élément important du droit de défense, a une portée générale et s'applique en principe à toutes les procédures disciplinaires. Dans la nouvelle loi, le législateur s'est écarté de la procédure de récusation de droit commun. Dans un cas où le réviseur d'entreprises avait récusé les membres de la Commission d'appel en raison d'un incident survenu à l'occasion d'une procédure antérieure, le traitement du dossier a été suspendu *sine die* en attendant la décision de la Commission d'appel autrement composée<sup>(2)</sup>.

9. NATURE CONTRADICTOIRE DE LA PROCÉDURE A L'ÉGARD DE L'INSTITUT – Le Conseil de l'Institut 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 de l'Institut 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 (art. 70 de la loi du 22 juillet 1953). Le Conseil de l'Institut peut demander communication du dossier complet de la procédure devant la Commission de discipline (art. 61, § 2 de la loi du 22 juillet 1953) ou devant la Commission d'appel (art. 66, § 2 de la loi du 22 juillet 1953).

Dans la réglementation disciplinaire antérieure, la procédure disciplinaire n'était en principe pas contradictoire à l'égard de l'Institut. Bien qu'il fût demandeur dans la procédure disciplinaire, l'Institut ne devait pas être invité auprès de la Commission de discipline ou de la Commission d'appel. La partie qui se défendait devant la Commission de discipline n'était en outre pas obligée de communiquer à l'Institut ses conclusions en défense ou les documents qu'elle souhaite utiliser lors de la procédure disciplinaire.

L'Institut peut se faire assister ou représenter à l'audience par un avocat ou par un réviseur d'entreprises (art. 27, § 1<sup>er</sup> de l'A.R. du 26 avril 2007 organisant la surveillance et le contrôle de qualité et portant règlement de discipline des réviseurs d'entreprises). Ceci implique dès lors que l'Institut peut forcément être entendu à l'audience. Un réviseur d'entreprises a déclaré que l'Institut agit dans la procédure en tant que Ministère public et qu'il doit s'exprimer en premier lors de

(1) Chambre néerlandophone de la Commission de discipline de l'IRE, 6 mars 2007, n° 0336/06/N ; *Cass.* 12 juni 1987, *Arr. Cass.* 1986-87, n° 623 ; J. DU JARDIN, « Rechtspraak in tuchtzaken door de beroepsorden : toetsing van de wettigheid door het Hof van Cassatie », *R.W.* 2000-01, 802.

(2) Chambre francophone de la Commission d'appel de l'IRE, 12 juin 2007, n° 0230/03/E.

la procédure. Dans la procédure concernée, cela avait peu de sens étant donné que le réviseur d'entreprises intéressé a interjeté appel sans le motiver, de sorte que l'Institut aurait dû prendre attitude sans avoir pris connaissance des conclusions. La Commission d'appel a rejeté cette thèse. Lorsque dans les travaux préparatoires le rôle de l'Institut est comparé à celui d'un procureur, il est uniquement référé au rôle du réviseur d'entreprises menant l'instruction. Ceci n'est, certes, pas le cas à l'audience. En effet, s'il devait être considéré que le Conseil y assumait le rôle de ministère public, il devrait comparaître à chaque audience, tandis que l'Institut a uniquement le droit et non l'obligation d'être présent ou de se faire représenter à l'audience<sup>(1)</sup>.

10. SANCTIONS : POSSIBILITÉ DE SUSPENSION DU JUGEMENT – Dans un certain nombre de cas où les réviseurs d'entreprises n'avaient pas respecté les Normes générales de révision lors d'un contrôle de qualité ce qui a entraîné une action disciplinaire, la Chambre néerlandophone de la Commission de discipline a décidé de suspendre la décision jusqu'à la réalisation d'un contrôle de qualité ultérieur<sup>(2)</sup>. A chaque fois, elle a estimé que « le Conseil de l'Institut prendrait, s'il y a lieu, une nouvelle décision concernant un renvoi devant la Commission de discipline ». Elle a estimé opportun d'observer l'évolution de la méthode de travail du réviseur d'entreprises afin de vérifier si, dans le futur, il s'adapte aux normes et recommandations applicables. Dans un cas où le réviseur d'entreprises avait proposé d'attendre le contrôle de qualité anticipé afin de vérifier s'il a respecté les recommandations et obligations relatives au suivi des normes et s'il a adapté sa méthode de travail, le représentant du Conseil de l'Institut a déclaré à l'audience qu'il n'y voyait pas d'inconvénients<sup>(3)</sup>. Dans un autre cas, le Conseil de l'Institut a cependant interjeté appel contre un tel jugement puisque la Commission de discipline ne peut juger légalement qu'il n'est pas donné suite à une action disciplinaire sans avoir constaté son irrecevabilité ou son manque de fondement. La Commission d'appel a estimé que la Commission de discipline, qui a été régulièrement saisie d'une action disciplinaire, devait rendre un jugement définitif. La Commission de discipline ne pouvait décider légalement de ne pas donner de suites à une action disciplinaire sans avoir constaté l'irrecevabilité ou le manque de fondement de cette action. Une décision qui ne traite pas de la question de savoir si les infractions recherchées sont ou ne sont pas prouvées, mais qui implique en même temps que l'action disciplinaire ne sera pas traitée en raison de convictions concernant l'opportunité de telle action, n'a pas de fondement légal<sup>(4)</sup>.
11. SANCTION : INTERDICTION D'ACCEPTER OU DE POURSUIVRE CERTAINES MISSIONS – Dans un cas où le commissaire, invoquant les problèmes de santé graves de son épouse durant plus de deux ans, a entravé les travaux de la Commission Contrôle de qualité, la Commission de discipline a estimé qu'elle pouvait

---

(1) Chambre francophone de la Commission d'appel de l'IRE, 4 décembre 2007, n° 0138/06/E.  
(2) Chambre néerlandophone de la Commission de discipline de l'IRE, 6 février 2007, n° 0325/06/N ;  
Chambre néerlandophone de la Commission de discipline de l'IRE, 3 avril 2007, n° 0322/06/N ;  
Chambre néerlandophone de la Commission de discipline de l'IRE, 13 novembre 2007, n° 0350/07/N.  
(3) Chambre néerlandophone de la Commission de discipline de l'IRE, 6 février 2007, n° 0325/06/N.  
(4) Chambre néerlandophone de la Commission d'appel de l'IRE, 7 décembre 2007, n° 0322/06/N.

comprendre les circonstances personnelles difficiles du réviseur d'entreprises, dont les travaux n'avaient pas été critiqués durant vingt ans, mais que cette situation personnelle n'exonérait pas le réviseur d'entreprises du respect de ses obligations professionnelles. Au regard de la gravité des manquements, il lui avait été interdit de poursuivre ou d'accepter toute mission en qualité de commissaire jusqu'à ce qu'il ait permis à la Commission Contrôle de qualité de vérifier le respect des Normes générales de révision. Cette décision va en fait plus loin que la sanction prévue légalement vu qu'elle a trait à toute mission d'un commissaire<sup>(1)</sup>.

### *Fixation de la peine dans la pratique*

#### a) Circonstances atténuantes

12. EXEMPLES – Dans la pratique, de nombreuses circonstances atténuantes sont prises en considération, dont :
- l'absence d'antécédents disciplinaires<sup>(2)</sup> ;
  - le fait que les manquements n'étaient pas trop graves ni susceptibles d'entraîner de sérieuses conséquences<sup>(3)</sup> ;
  - le fait que le réviseur d'entreprises agissait de bonne foi<sup>(4)</sup> ;
  - la longue expérience professionnelle sans avoir fait l'objet de remarques<sup>(5)</sup>.

#### b) Circonstances aggravantes

13. EXEMPLES – D'une part, certaines circonstances seront considérées comme circonstances aggravantes de la peine, telle qu'une défense devant la Commission de discipline dont il apparaît le manque de sérieux, de compétence ou de connaissances techniques<sup>(6)</sup>, ainsi que le fait d'avoir fait l'objet d'une sanction disciplinaire pour des faits identiques, c.-à-d. la succession et la répétition d'infractions disciplinaires. D'autre part, la Commission d'appel a récemment estimé, à juste titre, qu'une répétition des mêmes faits ne doit pas automatiquement donner lieu à une aggravation de la peine. Dans le cas d'une répétition, un rapport raisonnable doit également être maintenu entre la nature du manquement et la gravité de la sanction<sup>(7)</sup>.

14. APPEL EN MATIÈRE – APPLICABILITÉ DES ARTICLES 48 À 57 DU CODE JUDICIAIRE CONCERNANT LA COMPUTATION DES DÉLAIS – La loi de 1953 ne contient aucune disposition relative à l'application concrète et le calcul des délais. Il est logique de se référer à ce sujet aux principes généraux de droit repris dans le Code judiciaire. Plus particulièrement, les articles 48 à 57 du Code judiciaire doivent en principe être appliqués. Ainsi par exemple, le délai est calculé de minuit à minuit et à partir du jour suivant l'événement qui fait courir le délai. Le délai comprend tous les jours, y compris un samedi, un dimanche et les jours fériés légaux.

(1) Chambre francophone de la Commission de discipline de l'IRE, 20 mars 2007, n° 0321/06/F et n° 0335/06/F.

(2) Chambre néerlandophone de la Commission d'appel de l'IRE, 28 juin 2007, n° 0292/05/N (répétition).

(3) Chambre néerlandophone de la Commission de discipline de l'IRE, 26 juin 2007, n° 0343/07/N.

(4) Chambre néerlandophone de la Commission de discipline de l'IRE, 26 juin 2007, n° 0343/07/N.

(5) Chambre néerlandophone de la Commission de discipline de l'IRE, 26 juin 2007, n° 0343/07/N.

(6) Chambre néerlandophone de la Commission d'appel de l'IRE, 16 mars 2000, n° 0147/98/N.

(7) Chambre néerlandophone de la Commission d'appel de l'IRE, 21 décembre 2007, n° 0347/07/N.

Les décisions de la Commission de discipline (art. 61, § 1<sup>er</sup> de la loi du 22 juillet 1953) sont notifiées sans délai sous pli recommandé à la poste, au réviseur d'entreprises intéressé, au Conseil de l'Institut, le cas échéant, à l'expert désigné par la Chambre de renvoi et de mise en état, 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 et les modalités selon lesquelles l'opposition ou le pourvoi en cassation peuvent être formés. Il ne fait aucun doute que la prise de cours du délai d'appel constitue un renseignement approprié vu qu'il est décisif pour que l'appel soit interjeté à temps. Dans ce cas, le délai est, en raison de la notification par support papier, calculé selon les règles fixées à l'article 53bis du Code judiciaire. La notification fait courir le délai dès le troisième jour ouvrable qui suit le jour où la lettre a été remise au service des postes<sup>(1)</sup>. A défaut (de l'exactitude) de ces mentions, la notification est nulle. Une notification qui mentionnait uniquement qu'un appel doit être formé endéans les 30 jours, a dès lors été considérée comme nulle.

## §2. OBLIGATIONS DEONTOLOGIQUES FONDAMENTALES

### A. Obligation de dignité, de délicatesse et de probité

#### 1. *Infractions au droit des sociétés ou au droit comptable*

15. DÉLIVRANCE À TORT D'UNE ATTESTATION SANS RÉSERVE MALGRÉ ABSENCE DU RAPPORT DE GESTION ET IMAGE NON FIDÈLE – Un réviseur d'entreprises est tenu de contrôler le respect du droit des sociétés et du droit comptable (art. 144 C. Soc.). L'article 144, 6<sup>o</sup> du Code des sociétés prévoit que le rapport du commissaire comprend une mention indiquant si le rapport de gestion reprend les informations requises par les articles 95 et 96 et concorde ou non avec les comptes annuels relatifs à l'exercice. Un rapport du commissaire ne comprenait pas ces mentions et ne répondait dès lors pas aux obligations légales. Le fait que l'intercommunale contrôlée avait établi un rapport volumineux et que le commissaire avait ultérieurement contrôlé la rubrique « données financières » dudit rapport n'est pas pertinent. En l'espèce, les investissements n'avaient pas été amortis. Ceci impliquait que les comptes annuels ne donnaient pas une image fidèle. Ainsi, il a enfreint les dispositions des paragraphes 3.4. et 3.4.2. des Normes générales de révision. La Commission de discipline a estimé ces infractions graves vu qu'elles ont trait aux missions fondamentales de la profession, dont la crédibilité est liée au sérieux avec lequel les normes d'exercice professionnel sont respectées<sup>(2)</sup>.

Un réviseur d'entreprises ayant succédé dans un dossier a reconnu avoir émis à tort une déclaration sans réserve, bien que les comptes annuels concernés ne répondaient pas à l'exigence de l'image fidèle. L'affaire a été révélée lors d'une enquête diligentée à la suite de la faillite de la société concernée plusieurs années plus tard. Bien que l'infraction a été reconnue et était donc établie, la

(1) Chambre néerlandophone de la Commission d'appel de l'IRE, 7 décembre 2007, n° 0322/06/N.

(2) Chambre francophone de la Commission de discipline de l'IRE, 4 juin 2007, n° 0342/07/F (réprijmande).

Commission de discipline a pris en considération le fait que le commissaire avait assumé entièrement sa responsabilité, que les faits concernés dataient de il y a dix ans, que le commissaire n'avait jamais été poursuivi en discipline auparavant, que par la suite (dans les exercices ultérieurs) il avait assumé sa responsabilité dans la société concernée et qu'il avait également appliqué la procédure de l'article 138 du Code des sociétés. Finalement, seule une réprimande a été infligée<sup>(1)</sup>.

16. Un commissaire doit veiller à ce que son mandat de commissaire soit régulièrement renouvelé et que l'extrait de la délibération relative au renouvellement soit publiée. Sinon, il se rend coupable d'un manquement à la déontologie<sup>(2)</sup>.

## 2. *Obligation de respect des normes et recommandations de l'Institut*

17. BASE LÉGALE DE L'OBLIGATION DE RESPECT DES NORMES – En cas de violation avérée des normes, une sanction disciplinaire peut être infligée. L'article 72, § 1, 1<sup>o</sup> de la loi du 22 juillet 1953 prévoit que des sanctions disciplinaires peuvent être infligées aux réviseurs d'entreprises qui ont manqué aux obligations liées à l'exercice de la profession. L'article 2 de l'arrêté royal du 10 janvier 1994 relatif aux obligations des réviseurs d'entreprises prévoit que le réviseur d'entreprises doit se conformer aux dispositions légales et réglementaires ainsi qu'aux normes de révision usuelles de l'Institut<sup>(3)</sup>.

Un réviseur d'entreprises a exprimé sa « réserve intellectuelle » à l'encontre de la standardisation des rapports de commissaire, qu'il estimait être en contradiction avec le fait que la profession de réviseur d'entreprises est une profession libérale. Dans l'exercice d'une mission révisoriale, un réviseur d'entreprises est tenu de se conformer aux normes. Selon la Commission de discipline, la nature fréquente et volontaire de la violation des normes prouvait un manque de respect et a été qualifiée de violation à l'obligation de dignité, de délicatesse et de probité<sup>(4)</sup>. Se référer au fait que les résultats des travaux s'effectuent, selon la méthode suivie, de façon correcte et fiable ne change rien au fait que les réviseurs d'entreprises doivent se conformer aux normes imposées afin d'éviter qu'à défaut, des conclusions douteuses et/ou inexactes pourraient être utilisées<sup>(5)</sup>. Il est cependant possible que, en ce qui concerne la détermination de la peine, il soit tenu compte de la nature formelle des infractions<sup>(6)</sup>. Dans un autre cas, les violations fréquentes des normes ne s'avéraient pas être dues à une mauvaise foi mais plutôt au fait que le réviseur d'entreprises était victime de son isolement et d'un décalage progressif entre ses connaissances et l'évolution de la profession de réviseur d'entreprises. Au regard de sa volonté de se recycler et vu l'assistance

(1) Chambre francophone de la Commission de discipline de l'IRE, 24 avril 2007, n° 0334/06/F.

(2) Chambre francophone de la Commission de discipline de l'IRE, 10 décembre 2007, n° 0363/07/F.

(3) Chambre néerlandophone de la Commission de discipline de l'IRE, 9 janvier 2004, n° 0235/03/N.

(4) Chambre francophone de la Commission de discipline de l'IRE, 23 janvier 2007, n° 0331/06/F (suspension d'un mois).

(5) Chambre néerlandophone de la Commission de discipline de l'IRE, 3 avril 2007, n° 0329/06/N (suspension de quinze jours).

(6) Chambre néerlandophone de la Commission d'appel de l'IRE, 28 juin 2007, n° 0292/05/N (réprimande).

positive d'un confrère, l'attitude du réviseur d'entreprises ne peut dès lors pas être assimilée à un manquement de dignité, de délicatesse et de probité<sup>(1)</sup>.

## B. Indépendance du commissaire/réviseur d'entreprises

### 1. Généralités

18. INDÉPENDANCE DE LA FONCTION DE COMMISSAIRE – L'article 133, §§ 1, 2 et 4 du Code des sociétés contient une règle spécifique pour la fonction de commissaire :

*« § 1. Ne peuvent être désignés comme commissaire ceux qui se trouvent dans des conditions susceptibles de mettre en cause l'indépendance de l'exercice de leur fonction de commissaire, conformément aux règles de la profession de réviseur d'entreprises. Les commissaires doivent veiller à ne pas se trouver placés, postérieurement à leur désignation, dans de telles conditions.*

*§ 2. En particulier, les commissaires ne peuvent accepter, ni dans la société soumise à leur contrôle ni dans une société ou personne liée à celle-ci au sens de l'article 11, aucune autre fonction, mandat ou mission à exercer au cours de leur mandat ou après celui-ci et qui serait de nature à mettre en cause l'indépendance de l'exercice de leur fonction de commissaire.*

*§ 4. Le paragraphe 2 est également applicable aux personnes avec lesquelles le commissaire a conclu un contrat de travail, avec lesquelles il se trouve, sous l'angle professionnel, dans des liens de collaboration ou aux sociétés ou personnes liées au commissaire visées à l'article 11. ».*

Un tel lien de collaboration sous l'angle professionnel a été constaté dans un cas où l'épouse du représentant permanent du cabinet de révision exerce la fonction d'administrateur délégué dans une société d'experts-comptables. Le cabinet de révision concerné a, en outre, exercé le mandat de commissaire dans les sociétés où le cabinet d'experts-comptables assiste ou participe en même temps à la préparation ou à la tenue de la comptabilité ou à l'établissement des comptes annuels de la société contrôlée. Dans de telles circonstances, il ne peut être considéré que le commissaire a émis des attestations de manière indépendante<sup>(2)</sup>.

### 2. Gestion de droit et de fait dans une entreprise commerciale

19. EXERCICE DE PRESTATIONS (D'AUDIT) COMPTABLES FACTURÉES À UNE SOCIÉTÉ COMMERCIALE – Dans un établissement public qui exploitait un musée, un déficit inexplicable a été constaté dans le département de la billetterie. Le réviseur d'entreprises, qui a effectué le contrôle, a été chargé d'une mission d'enquête. Les travaux y liés ont été effectués et facturés par deux sociétés à but purement commercial, qui n'employaient pas de personnel membres de l'IPCF ou de l'IEC, mais qui faisaient appel au cabinet de révision pour l'exécution effective des prestations. Il a été reproché au réviseur d'entreprises un manque d'indépendance dans la mesure où des sociétés appartenant à l'environnement proche (et de la zone d'influence) du réviseur d'entreprises interviennent et prestent des services, tandis qu'il appartient à l'intéressé même d'établir le rapport du commissaire. La Commission d'appel a rejeté cette prévention. Aucune norme déontologique n'empêche un réviseur d'entreprises d'utiliser des techniques comptables visant

(1) Chambre francophone de la Commission de discipline de l'IRE, 25 septembre 2007, n° 0346/07/F.

(2) Chambre néerlandophone de la Commission de discipline de l'IRE, 6 mars 2007, n° 0333/06/N.

un audit ponctuel. Cependant, le manquement déontologique retenu concernait le fait d'avoir effectué, dans l'exercice de ses activités professionnelles, des opérations indirectes par le biais de sociétés commerciales. Le commissaire a également été poursuivi du fait de ne pas avoir émis de réserve dans ses rapports concernant le contrôle interne défaillant pour ce qui concerne l'harmonisation entre les comptes du département des réservations et son intégration dans les comptes et du fait que la réserve émise n'avait pas été chiffrée<sup>(1)</sup>.

### 3. Parenté ou alliance

20. Le réviseur d'entreprises ne peut accepter aucune mission révisoriale dans une entreprise dans laquelle lui-même, son époux, un parent ou allié jusqu'au deuxième degré occupe une des positions suivantes :

- actionnaire principal de la société ou propriétaire de l'entreprise<sup>(2)</sup> ;
- administrateur, gérant, délégué à la gestion journalière ou membre du comité de direction de la société<sup>(3)</sup>.

Un réviseur d'entreprises a accepté par téléphone sa désignation en qualité de commissaire pour deux sociétés. Après avoir pris connaissance du procès-verbal relatif à sa désignation, il s'est avéré que son père était administrateur dans les deux sociétés. Il a dès lors averti son père qui s'est déclaré être disposé à démissionner. Il ne l'a fait qu'après deux ans et il a encore fallu deux ans pour qu'il soit procédé à la publication de la démission. La Commission de discipline a désapprouvé la légèreté inacceptable avec laquelle le mandat de commissaire avait été accepté. Le fait que le réviseur d'entreprises a préféré s'appuyer sur un tiers pour remédier à la situation ne peut évidemment pas l'exonérer du respect de ses propres obligations professionnelles<sup>(4)</sup>.

(1) Chambre néerlandophone de la Commission d'appel de l'IRE, 2 février 2007, n° 0287/05/N (réprimande).

(2) Cf. pour les applications p.ex. Chambre néerlandophone de la Commission de discipline de l'IRE, 24 janvier 1991, n° 038/90/N ; IRE, *Rapp. annuel*, 1991, p. 132 et IRE, *Rapp. annuel*, 1990, p. 140 (rapport concernant une transformation – société en main du commissaire-époux, qui y était également administrateur délégué) ; Chambre francophone de la Commission d'appel de l'IRE, 15 octobre 1992, n° 035/90/F (rapport concernant la transformation d'une société de comptabilité établi par l'époux de l'actionnaire principal – réprimande) a réformé la mesure de la peine prononcée par la Chambre francophone de la Commission de discipline de l'IRE, 21 février 1991, n° 035/90/F ; IRE, *Rapp. annuel*, 1992, p. 131 (avertissement) ; Chambre francophone de la Commission d'appel de l'IRE, 16 décembre 1993, n° 065/92/F (le réviseur d'entreprises avait préparé le rapport de transformation d'une société dont il était actionnaire majoritaire pour le faire signer plus tard par un confrère qui fait partie du cabinet de révision à laquelle il appartient – suspension de deux mois) confirme la décision de la Commission francophone de la Commission de discipline de l'IRE, 17 décembre 1992, n° 065/92/F et n° 066/92/F ; IRE, *Rapp. annuel*, 1992, p. 169.

(3) Cf. pour précédent : Chambre francophone de la Commission de discipline de l'IRE, 29 avril 1993, n° 076/92/F (réviseur d'entreprises dans une société où l'épouse était administrateur – radiation (également en raison de violation de l'interdiction de participation à la gestion courante de sociétés commerciales pendant deux ans notamment par la participation à des réunions de travail du comité de gestion, la réception et la rédaction de lettres concernant la stratégie commerciale et d'autres aspects de sa participation, l'assistance d'un conseil d'administration pour la société, des procurations bancaires concernant le principe d'indépendance et l'administration de coups et blessures).

(4) Chambre francophone de la Commission de discipline de l'IRE, 28 août 2007, n° 0346/07/F (réprimande).

Monsieur X, le père d'un réviseur d'entreprises, a été coopté en qualité d'administrateur d'une société, une nomination qu'il a acceptée. En outre, il a été élu président du conseil d'administration. Il a toutefois déclaré qu'il ne pouvait exercer cette fonction tant qu'il était ministre. Le fils de Monsieur X et les associés du cabinet de révision ont été poursuivis devant les instances disciplinaires en raison de la violation de l'obligation d'indépendance. Il s'est toutefois défendu en invoquant que son père n'exerce temporairement pas la fonction d'administrateur et qu'il n'est en outre pas mentionné sur la liste des présences du conseil d'administration. La fonction de président du conseil d'administration ne fait pas l'objet de dispositions légales au contraire de celle d'administrateur de sociétés. Aucune disposition ne prévoit la possibilité d'empêchement temporaire d'exercer le mandat d'administrateur. L'on peut soit exercer son mandat, soit démissionner (art. 379 et 519 du C. Soc.). Etant donné qu'aucune démission n'a été publiée, cette défense a été rejetée<sup>(1)</sup>.

Un cabinet de révision a été désigné en tant que commissaire d'intercommunales alors qu'un des associés du cabinet est échevin d'une des communes associées. Ceci est défendu explicitement par l'article L. 1525-6, § 4 du Code Wallon de la démocratie. Cette interdiction ne concerne pas uniquement le réviseur d'entreprises personne physique, mais également le cabinet de révision dont il fait partie ainsi que tous les associés de ce cabinet (art. 1, 3° de l'A.R. du 10 janvier 1994 relatif aux obligations du réviseur d'entreprises). L'exception du caractère anticonstitutionnel de cette disposition a été rejetée, dans la mesure où cette disposition n'est qu'une application du droit commun aux réviseurs d'entreprises, dont le principe est fixé à l'article 1382 du Code civil<sup>(2)</sup>.

- employé ou professionnel indépendant qui contribue considérablement à la tenue de la comptabilité ou à l'établissement des comptes annuels ou d'autres états financiers qui font l'objet d'une déclaration.

Un réviseur d'entreprises a été poursuivi en discipline parce que son épouse avait dans 23 sociétés, dont lui-même ou le cabinet de révision qu'il représentait avait exercé le mandat de commissaire, représenté le cabinet d'experts-comptables qui, en outre, comportait le nom du réviseur d'entreprises dans sa dénomination. Le réviseur d'entreprises avait soulevé l'argument selon lequel tout le monde savait qu'il vivait séparé de fait de son épouse et qu'en outre, il ne possédait plus d'actions depuis 2005. De plus, il avait modifié son régime matrimonial du régime légal vers le régime de séparation de biens. La Commission d'appel a estimé qu'une situation de séparation de fait entre époux ne neutralise pas l'incompatibilité liée au mariage avec l'indépendance. En tout cas, la continuité du lien conjugal fournit une apparence de dépendance. Les considérations patrimoniales concernant la famille qu'il a citées sont également non pertinentes. L'interdiction vaut, en effet, en dépit du régime matrimonial qui est en vigueur entre les époux. Lors de la détermination de la peine la

(1) Chambre francophone de la Commission de discipline de l'IRE, 20 mars 2007, n° 0318/06/F (interdiction de d'exécuter des mandats).

(2) Chambre francophone de la Commission de discipline de l'IRE, 20 mars 2007, n° 0318/06/F (interdiction d'exécuter des mandats).

Commission a tenu compte du fait que de la méconnaissance de l'interdiction d'indépendance il ne fallait pas déduire une intention complaisamment organisée puisqu'il existe une explication historique. Il n'était pas non plus impliqué dans des cas où l'indépendance n'était effectivement pas respectée et l'intéressé ne présentait pas non plus d'antécédents disciplinaires<sup>(1)</sup>.

21. En vertu de l'article 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup> de l'arrêté royal du 10 janvier 1994 « *route règle qui s'applique à une personne physique s'applique également de plein droit à la société de réviseurs d'entreprises dont elle fait partie ainsi qu'à tous les associés de cette société* ». Contrairement à certaines propositions qui ont été édictées auparavant, le législateur n'a retenu comme risque de perte d'indépendance ni la parenté ou alliance avec la direction d'entreprises liées (filiales ou sous-filiales), ni la parenté ou alliance entre un collaborateur, non-associé du réviseur d'entreprises et les mêmes personnes. Un réviseur d'entreprises qui a été poursuivi en discipline parce qu'il est apparu d'une série d'articles publiés dans la presse que son fils exerçait une fonction « dirigeante » dans une filiale tchèque à 100 % d'une société dont il était commissaire, a été acquitté pour cette raison. En outre, la Commission de discipline a estimé qu'en l'espèce, la question se posait fortement de savoir si le fils exerçait effectivement des fonctions dirigeantes. La dénomination de sa fonction, sans aucune précision sur la nature de la fonction du fils ne constitue pas de preuve de fonctions dirigeantes. A ce sujet, au moins certains documents pourraient être présentés et certaines décisions administratives prises et/ou approuvées par le fils doivent pouvoir être exposées. Etant donné qu'en l'espèce ce n'était pas le cas, la direction prétendue de la filiale par le fils n'était pas suffisamment prouvée. Dans le même cas, le réviseur d'entreprises a également été poursuivi du fait que son épouse exerçait un mandat d'administrateur dans la société patrimoniale de l'actionnaire principal de la société qu'il contrôlait. La Commission de discipline a estimé qu'une solidarité entre la société patrimoniale de l'actionnaire principal et la société contrôlée peut difficilement être retenue. Une société patrimoniale n'est pas vraiment une société commerciale qui est réellement liée à la société contrôlée et qui pourrait prendre des décisions qui sont effectivement drastiques pour elle. Une société patrimoniale est, en effet, constituée justement pour séparer entièrement les fonds propres de sociétés commerciales et pour les soustraire au risque lié à l'entreprenariat<sup>(2)</sup>.

(1) Chambre néerlandophone de la Commission d'appel de l'IRE, 7 septembre 2007, n° 0296/05/N et n° 0302/05/N (suspension de quinze jours) réforme partiellement la décision de la Chambre néerlandophone de la Commission de discipline de l'IRE, 6 février 2007 concernant n° 0296/05/N.  
(2) Chambre néerlandophone de la Commission de discipline de l'IRE, 25 septembre 2007, concernant 0338/06/N.

#### 4. Importance et mode de rémunération

##### a) Importance de la rémunération

22. EXIGENCE D'UNE RÉMUNÉRATION RAISONNABLE EN FONCTION DE LA COMPLEXITÉ DE LA MISSION – Le montant des honoraires du réviseur d'entreprises doit être déterminé en fonction de la complexité de la mission, de la nature, de l'étendue et de l'importance des prestations requises dans le respect des normes de l'Institut (art. 23 de l'A.R. du 10 janvier 1994). Un réviseur d'entreprises a perçu des émoluments fixés à 250 euro par an pour le contrôle d'un GIEE. Le dossier a démontré que la comptabilité de ce GIEE comportait 17 opérations et que le tarif horaire pratiqué par le commissaire s'élevait à 60 euro. La Commission de discipline a qualifié ce montant de rémunération pouvant difficilement garantir un travail de qualité ou l'indépendance du réviseur d'entreprises. Une rémunération si modique pourrait être justifiée pour une petite entité présentant un contrôle interne irréprochable. L'argument que cette rémunération modique pouvait être justifiée par le fait que le commissaire exerçait auprès d'un des membres du GIEE un mandat rémunéré de façon correcte, ne peut être invoqué. Si l'on retenait cet argument, cela reviendrait à accepter un subventionnement effectué par l'un des associés, ce qui implique au moins une violation de l'indépendance d'apparence du commissaire<sup>(1)</sup>. Le fait que l'entité contrôlée (en l'espèce une intercommunale) est également soumise à d'autres contrôles n'empêche que la rémunération doit être suffisamment élevée afin de pouvoir effectuer un contrôle suffisamment de qualité et complet<sup>(2)</sup>.

##### b) Indépendance financière

23. Les réviseurs d'entreprises ne peuvent limiter leurs activités de manière telle que leurs revenus professionnels dépendent uniquement soit d'un nombre très restreint de missions ou de fonctions distinctes, soit de missions ou de fonctions relevant toutes, en fait d'un même groupe d'intérêts ou d'une même autorité (art. 13 de l'A.R. du 10 janvier 1994).

Un réviseur d'entreprises disposait d'un revenu global annuel de 77.265 euro, dont 45.865 euro provenait du même groupe. Après avoir décompté les honoraires provenaient du mandat de commissaire de ce groupe, il disposait uniquement d'un revenu annuel brut de 31.400 euro, ce qui lui laissait un revenu modeste de 16.000 à 17.000 euro après retrait des charges sociales et fiscales. Etant donné que les revenus du réviseur d'entreprises n'atteignaient pas un niveau raisonnable sans les revenus provenant de ce groupe, il en a été déduit qu'il en est financièrement dépendant, de sorte qu'il exerce sa fonction en ignorant le principe d'indépendance. Etant donné le caractère fondamental de cette obligation, il lui a été interdit d'accomplir davantage des missions pour ce groupe<sup>(3)</sup>.

(1) Chambre francophone de la Commission de discipline de l'IRE, 10 décembre 2007, n° 0367/07/F.

(2) Chambre francophone de la Commission de discipline de l'IRE, 4 juin 2007, n° 0342/07/F.

(3) Chambre francophone de la Commission de discipline de l'IRE, 20 mars 2007, n° 0339/06/F.

## C. Obligation de considération légitime vis-à-vis de l'Institut et ses instances

### 1. *Obligation de considération légitime vis-à-vis de l'Institut*

24. L'arrêté de pouvoirs spéciaux portant transposition de la Directive audit<sup>(1)</sup> a inséré un nouveau motif permettant d'infliger une sanction disciplinaire, du chef de manquement à la considération légitime due vis-à-vis de l'Institut ou de ses instances. Il s'agit en fait d'une confirmation légale d'une jurisprudence disciplinaire antérieure qui a attiré l'attention sur la nécessité de respecter la dignité, le respect et la bienséance indispensables dans les rapports avec l'Institut.

Le fait de répondre tardivement, à plusieurs reprises, aux courriers adressés par l'Institut (dans le premier cas il a fallu deux mois et demi et dans le deuxième cas plus de quatre mois pour communiquer les informations demandées), ne semblait pas être dû à de la mauvaise foi mais plutôt à une négligence inouïe par ailleurs reconnue par le réviseur d'entreprises. La Commission d'appel a infligé une peine de suspension de quinze jours<sup>(2)</sup>.

### 2. *Demandes d'information par l'Institut*

25. En s'abstenant de répondre aux demandes d'informations qui lui sont adressées par l'Institut, le réviseur d'entreprises entrave l'Institut dans l'exercice de la mission légale qui lui est attribuée visant à veiller à une exécution correcte des missions confiées aux réviseurs d'entreprises (art. 3 de la loi du 22 juillet 1953).

Ce comportement atteste un manquement à la considération légitime à l'égard des confrères et de l'Institut<sup>(3)</sup>.

La non collaboration loyale aux activités d'investigation de la Commission de discipline, où il donnait priorité à son propre agenda, a été sanctionnée par une réprimande<sup>(4)</sup>. Un réviseur d'entreprises qui, contrairement au prescrit de l'article 144, 6° du Code des sociétés, n'a pas mentionné différentes infractions au Code des sociétés dans un rapport de commissaire, continuait à refuser, malgré plusieurs avertissements, à communiquer les dossiers de travail. Malgré le fait qu'il a été suspendu pour cette raison durant une période de six mois, il a confirmé qu'il ne communiquerait pas les dossiers de travail et il a même déclaré explicitement qu'il les soustrayait aux devoirs d'enquête en les emportant à l'étranger. Ainsi, il a mis la Commission de discipline dans l'impossibilité de vérifier les infractions éventuelles. Pour ces raisons il a dès lors été radié<sup>(5)</sup>.

---

(1) Article 89 de l'arrêté royal portant transposition de la 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, modifiant les Directives 78/660/CEE et 83/349/CEE du Conseil et abrogeant la Directive 84/253/CEE du Conseil.

(2) Chambre néerlandophone de la Commission d'appel de l'IRE, 21 décembre 2007, n° 0347/07/N réforme Chambre néerlandophone de la Commission de discipline de l'IRE, 18 septembre 2007, n° 0347/07/N qui avait infligé une suspension d'un mois).

(3) Chambre néerlandophone de la Commission de discipline de l'IRE, 9 janvier 2004, n° 0235/03/N (suspension d'un mois infligé également en raison de la violation des Normes générales de révision et de la violation de l'obligation d'indépendance).

(4) Chambre néerlandophone de la Commission de discipline de l'IRE, 26 juin 2007, n° 0344/07/N.

(5) Chambre néerlandophone de la Commission de discipline de l'IRE, 6 février 2007, n° 0289/05/N ; Chambre néerlandophone de la Commission de discipline de l'IRE, 25 septembre 2007, n° 0289/05/N.

- D. Obligation de courtoisie vis à vis des confrères sanctionnés par des mesures disciplinaires**
26. Les réviseurs d'entreprises sont tenus à un devoir d'assistance et de courtoisie mutuels. Le réviseur d'entreprises doit éviter tout acte ou toute attitude qui serait contraire aux justes égards qu'il doit à ses confrères (art. 3 de l'A.R. du 10 janvier 1994).
27. La violence verbale et physique dont un réviseur d'entreprises se rend coupable vis-à-vis d'un confrère dont il a repris la clientèle peut difficilement être considérée comme un comportement caractérisé par « la dignité, la probité ou la délicatesse ». Ceci est d'autant plus le cas vu que l'intéressé ne manifeste aucun regret ni l'intention de ne plus réitérer un tel comportement dans le futur<sup>(1)</sup>.

---

(1) Chambre néerlandophone de la Commission de discipline de l'IRE, 26 juin 2007, n° 0344/07/N (réprimande).