

**Avis du 24 mai 2019 ayant trait au projet d'arrêté royal modifiant
l'arrêté royal du 17 août 2018 relatif à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises**

1. Le Ministre fédéral en charge de l'Economie, M. Kris PEETERS, a adressé un courrier au Conseil supérieur daté du 27 février 2019 demandant l'avis à propos d'un « *projet d'arrêté royal modifiant l'arrêté royal du 17 août 2018 relatif à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises* ».

Les membres du Conseil supérieur se félicitent de l'initiative prise par le Ministre proposant la mise à jour de l'arrêté royal en matière d'accès à la profession de réviseur d'entreprises, adopté en 2018.

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

Le rôle du Conseil supérieur est de veiller à l'intérêt général en s'assurant que les arrêtés royaux répondent à l'esprit de la loi et assurent la sécurité juridique voulue.

Avis unanime du Conseil supérieur

A. Reconnaissance des qualifications à l'étranger équivalentes à celle de réviseur d'entreprises – Adaptation terminologique

3. L'article 5, § 2, 1° de la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision des réviseurs d'entreprises dispose qu'« *en vertu de la délégation visée à l'article 41 et selon les modalités prévues par cet article, la qualité de réviseur d'entreprises est accordée par l'Institut, à un contrôleur légal des comptes qui (...) démontre, selon les conditions fixées par le Roi, qu'il a reçu la qualité de contrôleur légal des comptes dans un autre Etat membre (...)* ».

¹ Cette mission découle de l'article 54, § 1^{er}, alinéa 2 de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales. Cette mission est également reprise à l'article 79, alinéa 3 de la loi du 17 mars 2019 relative aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal.

Le Conseil supérieur est d'avis qu'il est préférable, comme proposé dans le projet d'arrêté royal soumis pour avis, d'aligner la terminologie utilisée dans l'article 46, § 1^{er} de l'arrêté royal du 17 août 2018 relatif à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises sur celle employée par la loi du 7 décembre 2016 susmentionnée. Il est dès lors favorable au remplacement du membre de phrase « *une qualité équivalente à celle de réviseur d'entreprises* » par le membre de phrase « *la qualité de contrôleur légal des comptes* ».

Le Conseil supérieur propose cependant de compléter ce nouveau membre de phrase par les mots suivants « *au sens de l'article 3, 4° de la loi* » afin de veiller à la bonne compréhension de la mesure. En effet, l'arrêté royal du 17 août 2018 relatif à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises ne définit pas ce qu'il convient d'entendre par « contrôleur légal des comptes ». Un renvoi à la définition de la loi serait dès lors utile au titre de clarification.

4. Le Conseil supérieur s'interroge cependant sur la raison ayant conduit le Ministre à ne pas proposer des lignes directrices dans le § 2 de l'article 46 de l'arrêté royal sujet à modification traitant des conditions qu'une personne d'un pays tiers (donc hors Union européenne et hors tout autre Etat partie à l'accord sur l'espace économique européen) doit pouvoir démontrer quant au fait qu'elle possède une qualité équivalente dans son pays d'origine.

En effet, il ressort de l'article 7, § 2 de la loi du 7 décembre 2016 qu'« *en vertu de la délégation visée à l'article 41 et selon les modalités prévues par cet article, la qualité de réviseur d'entreprises est, sous réserve de réciprocité, accordée par l'Institut à la personne physique possédant une qualité équivalente à celle de réviseur d'entreprises dans un pays tiers et qui :*

- 1° démontre, selon les conditions fixées par le Roi, qu'elle possède une telle qualité équivalente dans un pays tiers, et*
- 2° réussit une épreuve d'aptitude dont le programme et la procédure sont fixés par le Roi ».*

De l'avis du Conseil supérieur, ces conditions à démontrer visées sous le 1° de l'article 7, § 2 de la loi du 7 décembre 2016 susmentionnée ne sont actuellement pas décrites de manière concrète dans l'arrêté royal du 17 août 2018 relatif à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises et ne le seront toujours pas au vu des adaptations proposées dans le projet d'arrêté royal soumis pour avis.

B. Octroi de la qualité de réviseur d'entreprises à un contrôleur légal des comptes

5. Le projet d'arrêté royal soumis pour avis prévoit l'adjonction d'un second alinéa dans le § 1^{er} de l'article 46 de l'arrêté royal du 17 août 2018 relatif à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises libellé comme suit : « *La qualité de contrôleur légal des comptes, visée à l'alinéa 1^{er}, est démontrée par toute voie de droit* ».

Le Conseil supérieur n'a pas d'objection à l'adjonction d'une telle modalité. Il propose cependant d'opter pour une modalité plus concrète, à savoir la transmission d'une « attestation de l'enregistrement datant de moins de trois mois ». Une telle attestation doit déjà être transmise en vertu de l'article 10, § 2, 2° de la loi du 7 décembre 2016 par l'autorité compétente de l'Etat membre d'origine par tout cabinet d'audit agréé dans un autre Etat membre qui souhaite être enregistré sur le registre public belge.

Le fait de prévoir la transmission d'un document de l'autorité de supervision publique nationale présenterait par ailleurs l'avantage, de l'avis du Conseil supérieur, de permettre à l'autorité de supervision de l'Etat d'origine d'être informée de la démarche entreprise par le professionnel.

C. Demande d'octroi de la qualité de réviseur d'entreprises après la perte de cette qualité

6. L'article 2 du projet d'arrêté royal soumis pour avis vise à insérer des modalités spécifiques relatives à l'octroi de la qualité de réviseur d'entreprises après la perte de la qualité de réviseur d'entreprises pour une raison autre qu'une sanction prononcée par la Commission des sanctions de la FSMA (article 59, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 7^o de la loi du 7 décembre 2016).

Le Conseil supérieur avait attiré l'attention du Ministre à deux reprises en 2017 sur la nécessité de prévoir des mesures précises en la matière afin d'assurer une sécurité juridique suffisante :

- avis du 29 juin 2017 concernant le projet d'arrêté royal relatif à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises ;
- avis du 18 janvier 2017 concernant le projet d'arrêté royal relatif à l'octroi de la qualité de réviseur d'entreprises ainsi qu'à l'inscription et à l'enregistrement dans le registre public des réviseurs d'entreprises.

7. Le Conseil supérieur soutient dès lors l'insertion d'une telle modalité dans l'arrêté royal relatif à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises.

Le Conseil supérieur souhaite cependant attirer l'attention du Ministre sur le fait qu'il ressort, de la lecture conjointe des articles 144, 147 et 148 de la loi du 7 décembre 2016 susmentionnée, que les instances disciplinaires actives avant l'entrée en vigueur de la loi du 7 décembre 2016 (la Commission disciplinaire et la Commission d'appel de l'IRE) interviennent encore pour les dossiers ouverts avant l'entrée en vigueur de ladite loi du 7 décembre 2016 et que le traitement de ces dossiers (en ce compris un éventuel recours auprès de la Cour de Cassation) implique parfois des délais conséquents.

8. Par ailleurs, le Conseil supérieur constate qu'il est tenu compte du fait que la personne ait renoncé à sa qualité de réviseur d'entreprises depuis moins de (§ 2) ou plus de (§ 3) cinq ans afin de définir les conditions permettant d'obtenir à nouveau le titre de réviseur d'entreprises :

- si moins de cinq ans (§ 2) : réussir l'épreuve écrite de l'examen d'aptitude et réussir une épreuve orale auprès d'un jury composé de trois membres du Conseil ;
- si plus de cinq ans (§ 3) : réussir l'épreuve écrite et l'épreuve orale de l'examen d'aptitude.

Sans remettre en question l'orientation prise, il n'apparaît pas clairement au Conseil supérieur que les modalités prévues par le paragraphe 2 sont allégées par rapport à celles prévues au paragraphe 3. En effet, la seule différence relevée est l'instance devant laquelle l'épreuve orale doit être présentée.

9. Il ressort de l'article 9, § 7 de la loi du 7 décembre 2016 qu'il convient, avant d'octroyer à nouveau le titre de réviseur d'entreprises, de s'assurer :

- que la personne remplisse, à la date de sa demande, les conditions prescrites par l'article 5, § 1^{er} (à l'exception du 5^o, la prestation de serment) de la loi ;
- que la personne n'exerce pas une des activités incompatibles reprises à l'article 29 de la loi et
- que la personne satisfasse aux obligations de formations permanente.

Le Conseil supérieur se réjouit du fait que les modalités prévues dans le projet d'arrêté royal soumis pour avis ont pour effet de structurer clairement les procédures pour se voir octroyer à nouveau le titre de réviseur d'entreprises.

Il relève cependant le fait qu'associer les épreuves à l'examen d'aptitude conduit *de facto* le professionnel à ne pouvoir présenter une telle épreuve qu'à deux moments précis dans l'année.

Ceci nuit quelque peu à la flexibilité dans la carrière du professionnel mais offre la garantie que le traitement des différentes personnes ne se fera en aucune manière « à la carte ».

D. Dispenses dans le cadre de l'examen d'admission

10. Le Conseil supérieur souhaite enfin informer le Ministre d'une initiative prise récemment en matière d'organisation des examens de stage théoriques.

Il ressort, en effet, de l'article 29, § 3 de l'arrêté royal du 17 août 2018 relatif à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises que la Commission de stage peut accorder des dispenses, pour une ou plusieurs matières des examens de stage théoriques « *à condition que les points d'études ECTS consacrés à l'étude de cette matière correspondent au moins aux points d'études ECTS que le Conseil, après avis du Conseil supérieur, considère comme suffisants pour cette matière dans le cadre des exigences de la profession de réviseur d'entreprises* ».

Dans un courrier adressé le 22 mai 2019 (dont une copie est reprise en annexe au présent avis), le Conseil supérieur constatait qu'à ce jour, soit près d'un an après l'adoption de l'arrêté royal, qu'il n'a pas encore reçu du Conseil de l'IRE un projet de critères permettant d'octroyer de telles dispenses dans le cadre des examens de stage théoriques, alors qu'une session s'est déjà déroulée et qu'une prochaine session se profile dans les mois à venir.

Le Conseil supérieur a dès lors demandé au Conseil de l'IRE de bien vouloir veiller au respect de l'article 29, § 3 de l'arrêté royal du 17 août 2018 relatif à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises si la Commission de stage souhaite accorder des dispenses pour une ou plusieurs matières des examens de stage théoriques.

Monsieur Tom MEULEMAN
Président
de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises
135 /1, Boulevard Emile Jacqmain

1000 BRUXELLES

Bruxelles, le 22 mai 2019

Monsieur le Président,

Le Conseil supérieur souhaite attirer votre attention sur le fait que l'article 29 de l'arrêté royal du 17 août 2018 relatif à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises permet à la Commission de stage d'accorder des dispenses pour une ou plusieurs matières des examens de stage théoriques visés à l'article 28, § 1^{er} dudit arrêté royal sous certaines conditions.

A ce jour, soit près d'un an après l'adoption de l'arrêté royal, force est de constater que le Conseil supérieur n'a pas encore reçu du Conseil de l'IRE un projet de critères permettant d'octroyer de telles dispenses dans le cadre des examens de stage théoriques, alors qu'une session s'est déjà déroulée et qu'une prochaine session se profile dans les mois à venir.

Certes, il existait une telle disposition prise en exécution d'un arrêté royal antérieur qui avait été soumise pour avis au Conseil supérieur permettant aux détenteurs d'un diplôme universitaire de bénéficier de dispenses. Un avis¹ avait été rendu par le Conseil supérieur en la matière en date du 17 février 2005.

¹ Extrait du Rapport annuel 2005 du Conseil supérieur des Professions économiques, Avis du 17 février 2005 relatif aux conditions de dispenses dans le cadre de l'accès à la profession de réviseur d'entreprises, Annexe III, pp. 17-20.

Dans le cadre de la réforme du révisorat ayant conduit à l'adoption de la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision des réviseurs d'entreprises et de l'arrêté royal du 17 août 2018 relatif à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises, le Conseil supérieur relève que des modifications substantielles ont été introduites dans le cadre légal et réglementaire en matière d'accès à la profession.

Le Conseil supérieur constate par ailleurs que les informations placées récemment sur le site internet de l'IRE (<https://www.ibr-ire.be/fr/stage/acces-au-stage/examens-de-stage-theoriques>) semblent introduire une réforme en matière de dispenses, à tout le moins pour ce qui concerne les candidats ayant obtenu un bac professionnel, suivi d'un master universitaire.

Le Conseil supérieur vous demande dès lors de bien vouloir veiller au respect de l'article 29, § 3 de l'arrêté royal du 17 août 2018 relatif à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises dont il ressort que la Commission de stage peut accorder des dispenses, pour une ou plusieurs matières des examens de stage théoriques « *à condition que les points d'études ECTS consacrés à l'étude de cette matière correspondent au moins aux points d'études ECTS que le Conseil, après avis du Conseil supérieur, considère comme suffisants pour cette matière dans le cadre des exigences de la profession de réviseur d'entreprises* ».

Il en va, de l'avis du Conseil supérieur, de la sécurité juridique voulue pour les récipiendaires à l'examen de stage théorique quant au traitement des différents dossiers conforme au processus de « Bologne » prôné au niveau européen et à l'approche introduite dans le cadre légal et réglementaire belge.

Je reste à votre disposition pour toute information complémentaire que vous souhaiteriez obtenir à propos de ce dossier et vous prie de croire, Monsieur le Président, à l'assurance de ma considération distinguée.



Jean-Marc DELPORTE
Président