

## Arrêté royal du 10 janvier 1994 relatif aux obligations des réviseurs

### **Source :**

- *Arrêté royal du 10 janvier 1994 relatif aux obligations des réviseurs d'entreprises (Moniteur belge, 18 janvier 1994)*
- *Erratum (Moniteur belge, 22 avril 1994)*
- *Arrêté royal du 7 juin 2007 fixant le règlement d'ordre intérieur de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises (Moniteur belge, 29 juin 2007, 3<sup>ième</sup> édition)*

## **Chapitre I<sup>er</sup>** **Principes généraux de déontologie**

### *Article 1<sup>er</sup>*

Pour l'application du présent arrêté royal, il faut entendre par :

- 1° La loi : la loi du 22 juillet 1953 modifiée par la loi du 21 février 1985.
- 2° L'Institut : l'Institut des Réviseurs d'entreprises créé par l'article 1<sup>er</sup> de la loi.
- 3° Réviseur d'entreprises : toute personne physique ou morale inscrite au tableau des membres de l'Institut. Toute 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.
- 4° Mission revisorale : sans préjudice de l'article 3 de la loi, toute mission qui a pour objet, dans un but de publication, de donner une opinion d'expert sur le caractère fidèle et sincère de comptes annuels, d'un état comptable intermédiaire, d'une évaluation ou d'une autre information économique et financière fournie par une entreprise 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.
- 5° Personne avec laquelle il existe un lien de collaboration professionnelle : toute personne avec laquelle le réviseur d'entreprises a conclu une collaboration professionnelle organisée; sont en tout cas présumées répondre à cette définition, toute société dont l'objet porte sur l'exercice de la profession, toute convention qui comporte le droit d'utiliser et de se référer à un nom commun ou qui comporte un engagement de recommandation réciproque.

### *Article 2*

Le réviseur d'entreprises doit se conformer aux dispositions légales et réglementaires ainsi qu'aux normes de révision usuelles de l'Institut. Selon les circonstances, il prendra également en compte les recommandations émises par le Conseil de l'Institut.

### *Article 3*

Le reviseur d'entreprises doit éviter tout acte ou toute attitude qui serait contraire, soit à la dignité, à la probité ou à la délicatesse, soit aux justes égards qu'il doit à ses confrères, soit à l'indépendance qui caractérise l'exercice des professions libérales.

## **Chapitre II Interdictions**

### *Article 4*

[...]

### *Article 5*

[...]

### *Article 6*

Le reviseur d'entreprises ne peut exercer aucune mission lorsqu'il se trouve dans des conditions susceptibles de mettre en cause l'indépendance de l'exercice de sa mission ou de compromettre la relation de confiance avec les parties dans l'entreprise auprès de laquelle il exerce cette mission.

### *Article 7*

Le reviseur d'entreprises ne peut accepter ou poursuivre une mission, une fonction ou un mandat lorsque son accomplissement pourrait le placer dans une situation de conflit d'intérêts susceptible de porter atteinte à son indépendance dans l'opinion qu'il doit émettre.

## **Chapitre III Règles particulières relatives à l'indépendance dans l'exercice d'une mission revisoriale**

### *Article 8*

Le reviseur d'entreprises ne peut exercer une mission revisoriale et délivrer un rapport ou émettre une opinion que dans la mesure où son impartialité est garantie par son attitude intègre et objective ainsi que par celle des collaborateurs et experts auxquels il fait appel.

## *Article 9*

Le reviseur d'entreprises ne peut effectuer aucune mission revisorale dans une entreprise où lui-même, son conjoint, un parent ou allié jusqu'au deuxième degré se trouvent dans une des positions suivantes : actionnaire principal de la société ou propriétaire de l'entreprise, administrateur, gérant, délégué à la gestion journalière ou membre du comité de direction de la société.

La même interdiction s'applique lorsque son conjoint, un parent ou allié jusqu'au deuxième degré contribue, en qualité d'employé ou de professionnel indépendant, de façon significative à la tenue des comptes ou à l'établissement des comptes annuels ou d'autres états comptables faisant l'objet d'une attestation.

## *Article 10*

§ 1<sup>er</sup>. En dehors des honoraires relatifs aux services prestés, un reviseur d'entreprises ne peut avoir aucun intérêt financier dans une entreprise dont il contrôle les comptes ou d'autres documents comptables.

§ 2. Un reviseur d'entreprises ne peut exercer le contrôle des comptes d'une société lorsqu'il détient pour lui-même ou pour ses enfants mineurs des actions ou autres titres émis par cette société ou des entreprises auxquelles elle est liée. Cette interdiction ne s'applique pas lorsque le reviseur ne participe pas à la gestion du portefeuille d'actions dont il est propriétaire, si le contrat de gestion prévoit une autonomie totale du gestionnaire et une procédure spécifique pour mettre fin au contrat.

§ 3. L'entreprise contrôlée ne peut consentir au reviseur d'entreprises des prêts ou avances, ni donner ou constituer des garanties à son profit.

§ 4. Lorsque le reviseur se trouve dans la situation visée au § 2 par suite d'une donation, d'un legs ou d'un héritage, il doit y mettre fin à bref délai.

## *Article 11*

Sauf la rémunération fixée conformément à la loi, le reviseur d'entreprises ne peut recevoir aucune autre rémunération ni avantage qui constituerait une rémunération directe ou indirecte de la mission revisorale ou qui viserait à lui faire adopter une attitude de bienveillance.

Ne sont pas visés par l'alinéa précédant les menus présents que l'opinion générale reconnaît comme usuels entre personnes qui se côtoient fréquemment et que la bienséance oblige à accepter.

## *Article 12*

§ 1<sup>er</sup>. Le reviseur d'entreprises ne peut accepter aucune mission revisorale dans une entreprise où il exerce ou a exercé pendant les trois années précédentes soit des fonctions d'administrateur, gérant, délégué à la gestion journalière ou membre du comité de direction.

Un membre du personnel ou un stagiaire du réviseur d'entreprises qui se trouverait dans une telle situation ne pourrait prendre aucune part dans l'exécution de cette mission révisoriale.

§ 2. A l'exception de la représentation dans le cadre d'autres missions légales ou de missions qui vont inévitablement de pair avec sa mission révisoriale ou qui en résulte, le réviseur d'entreprises ne peut accepter aucune autre fonction, mandat ou mission le conduisant à prendre part à la gestion d'une entreprise ou à représenter les intérêts de cette entreprise à quelque titre que ce soit. Cette règle s'applique aux membres de son personnel et à ses stagiaires.

§ 3. Il est interdit au réviseur d'entreprises d'accepter dans l'entreprise où il accomplit une mission révisoriale ou dans une entreprise liée à celle-ci, une fonction, un mandat ou une mission, autre qu'une mission révisoriale à exercer au cours de son mandat ou après celui-ci qui serait de nature à mettre en cause l'indépendance de l'exercice de sa mission. Il importe peu que ledit contrôle s'exerce dans le cadre d'une mission de commissaire.

#### *Article 13*

Les réviseurs d'entreprises ne peuvent pas limiter leur activité 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.

#### *Article 14*

Lorsque des personnes avec lesquelles il existe un lien de collaboration professionnelle prestent des services pour la société contrôlée, le réviseur d'entreprises examinera si la nature et l'importance de ces services ne portent pas préjudice à sa propre indépendance.

S'il est commissaire-réviseur, il doit veiller au respect des règles d'information prévues par l'article 64<sup>ter</sup>, alinéa 5 des lois coordonnées sur les sociétés commerciales.

### **Chapitre IV** **Exécution des missions révisoriales**

#### *Article 15*

Toute attestation, certification ou analyse du réviseur d'entreprises se base sur l'opinion qu'il a acquise à la suite d'un travail de contrôle adéquat et consciencieusement effectué.

#### *Article 16*

Dans l'accomplissement de ses travaux de révision, le réviseur d'entreprises ne peut se faire assister que par ses stagiaires et collaborateurs permanents ainsi que par d'autres réviseurs

d'entreprises, leurs stagiaires et collaborateurs permanents. Sauf circonstance exceptionnelle dûment motivée par écrit, il ne peut déléguer des éléments essentiels d'une mission revisorale.

Dans les limites permises par les normes de revision usuelles, le reviseur peut, sous sa propre responsabilité professionnelle :

- a) utiliser les travaux d'un autre reviseur ou d'une personne qui dispose à l'étranger d'une qualité reconnue équivalente à celle de reviseur d'entreprises;
- b) utiliser les travaux d'un expert indépendant d'une autre discipline lorsque ses vérifications le requièrent;
- c) décider de l'utilisation qu'il pourrait faire de certaines vérifications effectuées par du personnel de l'entreprise contrôlée.

#### *Article 17*

Dans l'exécution d'une mission revisorale, le reviseur d'entreprises consigne ou fait consigner par écrit la nature des travaux accomplis en personne ou par des collaborateurs, de façon à garder de manière fidèle, la trace de l'exécution de la mission.

Les documents de travail doivent être conservés par le reviseur d'entreprises qui a exécuté la mission pendant une période de cinq ans commençant à la date du rapport qu'ils ont permis d'établir.

#### *Article 18*

Tout rapport, attestation ou certification sera signé par un reviseur d'entreprises personne physique, le cas échéant agissant en qualité de représentant d'une société de reviseurs d'entreprises.

Lorsqu'un reviseur d'entreprises, membre d'une société de reviseurs d'entreprises se voit confier une mission en nom personnel, il ne peut signer en qualité de représentant de la société.

Le reviseur d'entreprises est tenu de signer en son nom propre et en faisant mention du titre de sa fonction. En cas de force majeure, le reviseur d'entreprises peut déléguer son pouvoir de signature à un autre reviseur d'entreprises.

#### *Article 19*

Est présumé ne pas s'être acquitté d'une mission revisorale, le reviseur d'entreprises qui :

- a) omet de signaler dans son rapport que certaines informations contenues dans les documents sur lesquels porte son opinion, sont manifestement de nature à induire en erreur les personnes auxquelles ils sont destinés, ou
- b) joint à l'opinion qu'il exprime, des réserves telles qu'elles en détruisent la valeur ou la portée.

### *Article 20*

Le réviseur d'entreprises ne peut attester ou certifier des états financiers prévisionnels ni des informations qui ne se basent pas sur des documents vérifiables.

Toutefois, il peut toujours se prononcer sur la méthode qui a permis d'établir des informations prévisionnelles. Dans ce cas, s'il estime que certaines hypothèses qui sont à la base de ces informations sont manifestement déraisonnables ou contradictoires avec d'autres informations généralement tenues pour vraies, il devra émettre des réserves sur ce point.

## **Chapitre V**

### **Règles particulières de déontologie**

### *Article 21*

Le réviseur d'entreprises qui exerce sa profession dans les liens d'un contrat d'emploi avec un autre réviseur d'entreprises est personnellement tenu aux règles de déontologie. Le pouvoir de signer une attestation ou une certification au nom de son employeur ne peut lui être reconnu.

Un réviseur d'entreprises qui emploie un autre réviseur d'entreprises, est tenu de créer les conditions nécessaires à un exercice de la profession conforme aux règles de déontologie. Il ne peut exercer une influence directe ou indirecte en vue de s'écarter de ces règles.

### *Article 22*

Les réviseurs d'entreprises ne peuvent de quelque façon que ce soit, attribuer ou percevoir des commissions, des courtages ou d'autres avantages en rapport avec leurs missions.

En cas de décès ou de cessation des activités revisorales, l'ensemble du cabinet peut être cédé contre rémunération.

### *Article 23*

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.

### *Article 24*

Avant d'accepter tout mandat ou mission, le réviseur d'entreprises doit s'informer, auprès de l'entreprise ou de l'institution concernée, sur le fait qu'un autre réviseur d'entreprises est chargé ou a été chargé au cours des douze mois écoulés d'une mission revisorale dans la même entreprise.

Chaque fois qu'un reviseur d'entreprises est amené à effectuer des travaux dans une société ou organisme dans lequel un autre reviseur d'entreprises exerce des fonctions de commissaire ou une mission légale de revision, il ne peut accomplir des travaux sur place qu'après avoir informé ce dernier de préférence par écrit de son intervention.

Cette règle est applicable quel que soit l'objet de cette mission, y compris l'expertise judiciaire, mais sans préjudice des règles de droit qui les régissent.

Tout reviseur d'entreprises appelé à succéder à un confrère a le devoir quelle que soit la mission, de se mettre préalablement en rapport avec lui par écrit. Le reviseur d'entreprises qui exerçait la même mission est tenu d'autoriser la consultation de ses documents de travail par son confrère.

#### *Article 25*

Lorsqu'un reviseur d'entreprises est amené à mettre en cause le travail ou l'attestation d'un autre reviseur d'entreprises, il est tenu, dans la mesure où le secret professionnel le lui permet, de lui faire connaître immédiatement les points sur lesquels portent la divergence.

Il agira avec discernement en prenant au besoin l'avis d'un autre reviseur d'entreprises ou d'un avocat.

#### *Article 26*

Le démarchage ou offre de services sont interdits.

Il est interdit au reviseur d'entreprises d'effectuer directement ou indirectement une offre de plusieurs services liés ou non dont une mission revisorale. La rémunération d'une mission revisorale ne peut en aucune façon dépendre d'autres services effectués dans la même entreprise ou dans une entreprise liée par le reviseur d'entreprises ou une personne avec laquelle il existe un lien de collaboration professionnelle.

#### *Article 27*

Le reviseur d'entreprises peut communiquer publiquement des informations objectives relatives à son cabinet pour autant qu'il ne manque pas à la discrétion qui sied aux membres de la profession. En aucune façon, il ne peut faire référence à des éléments, comparatifs ou non, de tarif ou de qualité.

Les procédés publicitaires, quels que soient les média utilisés, qui n'ont pas pour objet de communiquer des informations objectives, ne sont pas conformes à la déontologie.

Sans préjudice aux rapports qui doivent être publiés en application de la loi, le reviseur d'entreprises ne peut pas évoquer publiquement ou dans des brochures le nom d'un de ses clients. Dans des cas exceptionnels, il peut être dérogé à cette règle avec l'autorisation du client ainsi que du président de l'Institut.

*Article 28*

Dans l'exercice des missions revisorales en Belgique, les membres de l'Institut portent le titre de reviseur d'entreprises, bedrijfsrevisor ou Betriebsrevisor.

**Chapitre VI**  
**Des sociétés et associations.**

*Article 29*

[...]

*Article 30*

[...]

*Article 31*

[...]

*Article 32*

[...]

**Chapitre VII**  
**Dispositions relatives à la procédure disciplinaire**

*Article 33*

[...]

*Article 34*

[...]

*Article 35*

[...]



*Article 36*

[...]

## **Chapitre VIII**

### **Dispositions finales**

*Article 37*

L'arrêté royal du 16 mars 1957 établissant le règlement de discipline de l'Institut des Reviseurs d'entreprises, modifié par l'arrêté royal du 2 octobre 1961, est abrogé.

*Article 38*

Notre Vice-Premier Ministre, Ministre de la Justice et Ministre des Affaires Economiques, et Notre Ministre des Petites et Moyennes Entreprises et de l'Agriculture sont chargés, chacun en ce qui le concerne, de l'exécution du présent arrêté.