

Avis du 30 mars 2012 relatif à certains aspects de 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

1. Les règles en matière de propriété des cabinets d'audit

Proposition de la Commission européenne (article 3, point 4 de la directive modifiée) :

Les Etats membres n'auront plus le droit d'exiger qu'une majorité des droits de vote ou du capital dans un cabinet d'audit soit détenue par des contrôleurs légaux des comptes ou des cabinets d'audit.

La proposition de directive se limite à imposer des exigences exclusivement en matière de qualification professionnelle à la majorité des membres de l'organe de gestion : cet organe devra être composé majoritairement de contrôleurs légaux des comptes ou de membres de cabinets d'audit.

Les Etats membres n'ont pas la possibilité d'imposer des exigences complémentaires en la matière.

Modification par rapport à la situation actuelle en Belgique

La réglementation actuelle exige que la majorité du capital soit détenue par des contrôleurs légaux des comptes ou par des cabinets d'audit. En outre, l'organe de gestion doit être composé majoritairement de contrôleurs légaux des comptes et de cabinets d'audit.

L'adoption de la proposition entraînerait la suppression de l'exigence en matière de détention de la majorité du capital des cabinets d'audit.

Position du Conseil supérieur

La proposition de la Commission européenne élargit encore la libéralisation de l'accès au capital des cabinets d'audit dans la perspective d'encourager les cabinets d'audit à se développer.

Le Conseil supérieur n'est pas demandeur d'une ouverture totale des cabinets d'audit aux apports de capitaux externes et plaide pour le maintien du régime existant.

Le fait que le capital des cabinets d'audit soit détenu dans sa totalité par des parties externes pourrait potentiellement porter atteinte à l'indépendance des professionnels de l'audit.

En outre, de l'avis du Conseil supérieur, on peut s'interroger sur le fait de savoir si cette mesure permettrait de réaliser l'objectif poursuivi, à savoir le développement des cabinets d'audit, voire inciter l'arrivée de nouveaux acteurs. En effet, les difficultés rencontrées par certaines structures d'audit en matière de croissance ne se situent pas nécessairement au niveau d'un manque de capitaux.

Une étude récente réalisée par le Conseil supérieur¹ a d'ailleurs établi qu'en Belgique, malgré l'ouverture de l'actionnariat, le nombre de cabinets d'audit inscrits au registre public belge comptant des non-praticiens parmi leurs actionnaires est extrêmement limité.

¹ *Rapport annuel commun 2010 du système belge de supervision publique des réviseurs d'entreprises*, partie du Conseil supérieur des Professions économiques, 3.1. Structure du secteur de l'audit externe en Belgique, pp. 145 et s.

Dans un souci d'exhaustivité, le Conseil supérieur tient à souligner qu'avant la transposition de la directive «audit» de 2006 en droit national, le droit belge exigeait même que l'actionnariat des cabinets d'audit soit détenu à 100 % par des contrôleurs légaux des comptes. En 2007, concomitamment à l'assouplissement en Belgique des conditions relatives à l'actionnariat et à la gestion des cabinets d'audit, une limitation de la responsabilité des réviseurs d'entreprises a été introduite.

Il importe de relever que la Belgique est un des rares pays de l'Union européenne dont le droit national prévoit une limitation de la responsabilité pour des missions de contrôle légal effectuées par les contrôleurs légaux des comptes (limitation à 12 millions d'euros pour les contrôles légaux effectués dans une entreprise cotée/limitation à 3 millions d'euros pour les autres mandats).

Une étude réalisée en 2010-2011 par le Conseil supérieur des Professions économiques, visant à mesurer le taux de concentration des mandats de contrôle dans les entités d'intérêt public (EIP)² a permis de constater que si le marché belge de l'audit connaît un taux de concentration relativement élevé des cabinets d'audit membres des dits «*Big four*», d'autres cabinets d'audit sont également actifs sur ce marché. Certains de ces cabinets d'audit relèvent de structures membres du «*Forum of firms*» (plus particulièrement les 22 plus grandes structures internationales), d'autres non. La Belgique compte même quelques structures strictement nationales avec une dizaine de réviseurs d'entreprises chargés de missions de contrôle des comptes d'entités d'intérêt public (de taille plus réduite).

Enfin, le Conseil supérieur tient à souligner qu'en Belgique, depuis de nombreuses années, la mission principale du contrôleur légal des comptes doit consister à exercer une activité de contrôle des comptes et que la majorité de ses honoraires doit être générée par cette activité.

² *Rapport annuel commun 2010 du système belge de supervision publique des réviseurs d'entreprises*, partie du Conseil supérieur des Professions économiques, 3.2. Taux de concentration des mandats de contrôle des comptes dans les entités d'intérêt public en Belgique, pp. 197 et s.

2. Passeport européen

Proposition de la Commission européenne (article 3ter de la directive modifiée) :

L'amendement propose d'introduire un « passeport » européen pour les cabinets d'audit. Cela signifie que les cabinets d'audit seraient dans ce cas autorisés à exercer (à titre temporaire, occasionnel ou permanent) leurs activités dans d'autres Etats membres, sous réserve que le contrôleur légal des comptes (agissant au nom du cabinet d'audit) soit agréé en tant que contrôleur légal dans l'Etat membre d'accueil. L'Etat membre d'accueil procède à l'enregistrement du cabinet d'audit originaire d'un autre Etat membre sur la base d'une pièce justifiant de son enregistrement dans le pays d'origine.

Modification par rapport à la situation actuelle en Belgique

Actuellement, les cabinets d'audit inscrits au registre public en Belgique ne sont autorisés à effectuer des contrôles légaux des comptes que sur le seul territoire national. S'ils envisagent de proposer leurs services de contrôle des comptes dans d'autres Etats membres de l'Union européenne, ils doivent solliciter leur enregistrement dans cet Etat membre. Ce principe prévaut dans toute l'Union européenne.

La proposition prévoit l'introduction d'un passeport européen qui impliquerait que l'enregistrement dans un autre Etat membre serait effectué sur la base d'une attestation d'enregistrement dans le pays d'origine (sans autre appréciation).

Un cabinet d'audit originaire d'un autre Etat membre ne sera autorisé d'effectuer des contrôles légaux en Belgique que s'il a désigné un contrôleur légal (personne physique) inscrit au registre public belge.

Position du Conseil supérieur

Le Conseil supérieur constate que la proposition vise à simplifier, pour les cabinets d'audit, l'accès au marché (européen) de l'audit. Les cabinets d'audit qui envisagent de développer une activité de contrôle des comptes dans plusieurs

Etats membres de l'Union européenne ne seront plus confrontés à une multitude de procédures d'agrément dans chaque Etat membre; le passeport européen encouragera la mobilité transfrontalière des cabinets d'audit.

Le Conseil supérieur se montre extrêmement réticent quant à la manière dont la supervision sera assurée si ce passeport européen est introduit pour les cabinets d'audit. Même si la Commission européenne prétend que la reconnaissance automatique des cabinets d'audit n'aura pas pour effet de réduire la qualité du contrôle des comptes, dès lors que les autorités compétentes en charge de la supervision publique resteront tenues de superviser les travaux d'audit exécutés dans leur Etat membre respectif, cet argument n'est pas de nature à convaincre totalement le Conseil supérieur.

Le passeport européen pour les cabinets d'audit impliquera que le système belge de supervision publique devra pouvoir s'appuyer sur le système de supervision des autres Etats membres. Or, cette hypothèse requiert une application consistante de la directive «audit» dans toute l'Union européenne. Elle nécessitera également une collaboration optimale entre autorités compétentes de l'Union européenne.

Il semble nécessaire de prévoir des garanties complémentaires permettant d'assurer une harmonisation suffisante des pratiques en matière d'audit avant de développer une mobilité transfrontalière.

Proposition de la Commission européenne (article 3bis de la directive modifiée)

L'amendement propose également un «passeport» européen pour les contrôleurs légaux des comptes. Le contrôleur légal des comptes sera autorisé de prêter, à titre temporaire ou occasionnel, des services de contrôle des comptes dans d'autres Etats membres. En l'espèce, la directive «qualifications professionnelles» trouvera à s'appliquer (notamment la notification préalable à l'autorité compétente de l'intention de prêter le service).

Modification par rapport à la situation actuelle en Belgique

La proposition relative au passeport pour les contrôleurs légaux des comptes s'aligne sur les dispositions de la Directive 2005/36/CE relative à la reconnaissance des qualifications professionnelles³.

Position du Conseil supérieur

Le Conseil supérieur constate que les dispositions de la directive «audit» sont alignées sur celles de la directive «qualifications professionnelles», ce qui a pour effet de lever la confusion quant à l'application des différentes directives.

Dorénavant, les contrôleurs légaux des comptes se verront autorisés à effectuer, à titre temporaire ou occasionnel, des services de contrôle des comptes transfrontaliers, sous réserve de respecter les conditions imposées par la directive «qualifications professionnelles». Il conviendra plus particulièrement de notifier au préalable aux autorités compétentes de l'Etat membre d'accueil l'intention de prêter ces services.

Le Conseil supérieur a néanmoins de fortes hésitations quant au fait de savoir comment il sera possible d'avoir la garantie d'une connaissance suffisante de la législation et la réglementation nationales applicables (par exemple, en matière des conseils d'entreprise). En effet, aucun test de connaissance n'est prévu.

3. Nouvelles mesures relatives aux autorités compétentes – possibilité de délégation

Proposition de la Commission européenne (article 32, al. 1^{er} et article 32bis de la directive modifiée) :

Afin d'assurer une plus grande transparence dans la supervision publique des contrôleurs légaux des comptes et d'accentuer leurs responsabilités, chaque Etat membre devra désigner une seule autorité responsable de la supervision publique des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit.

3 JOUE L 255 du 30 septembre 2005, p. 22.

Les autorités compétentes devront être dotées des compétences et ressources nécessaires pour conduire leurs enquêtes.

La décision par l'autorité compétente chargée de la supervision publique de déléguer à d'autres instances (p.ex. des organisations professionnelles) ne pourrait porter que sur l'agrément et l'enregistrement des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit.

La mention explicite de la possibilité de désigner des organisations professionnelles comme autorité compétente est supprimée.

Modification par rapport à la situation actuelle en Belgique

A l'heure actuelle, l'article 43, § 1^{er} de la loi du 22 juillet 1953 prévoit un «système» de supervision publique chargé de la responsabilité finale de la supervision. Ce système est composé du Ministre ayant l'Economie dans ses attributions, du Procureur général, de la Chambre de renvoi et de mise en état, du Conseil supérieur des Professions économiques, du Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire et des instances disciplinaires.

Dorénavant, il conviendra de désigner une seule autorité responsable de la supervision publique.

En outre, en dehors de l'agrément et de l'enregistrement, toute délégation à l'organisation professionnelle sera exclue.

L'IRE ne pourra dès lors plus intervenir pour l'enregistrement des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit, au titre d'«autorité compétente».

Position du Conseil supérieur

Le Conseil supérieur émet des objections fondamentales contre le fait que la responsabilité complète de l'ensemble de la supervision publique soit dorénavant logée auprès d'une seule autorité.

Comme le Conseil supérieur a précisé dans son courrier du 30 mars 2012 adressé au Ministre, le législateur belge a opté, en 2007, dans le cadre de la transposition de la directive «audit» et conformément au principe de subsidiarité, pour un «système» de supervision publique.

Dans le cadre de ce système, une distinction a été faite entre les entités en charge des aspects normatifs, d'une part, et les entités en charge des dossiers individuels, d'autre part. Cette distinction est importante, dans la mesure où l'instance appelée à développer la réglementation n'assume pas la responsabilité de son application, voire de la poursuite et du prononcé de sanctions des infractions constatées.

Le Conseil supérieur tient à souligner que le système belge de supervision publique assume sa mission de façon effective et efficace. Aussi plaide-t-il pour le maintien de la possibilité d'organiser un «système» de supervision publique.

Dans le cadre des discussions au niveau européen de 2006 précédant l'adoption de l'actuelle directive «audit», l'option d'un «système» de supervision publique a d'ailleurs explicitement été retenue à la suite d'une intervention de la Belgique.