

**Avis du 10 septembre 2021**  
***concernant un projet d'arrêté royal déterminant les modalités d'octroi d'une dérogation***  
***à l'incompatibilité visée à l'article 29, § 2, 2° de la loi du 7 décembre 2016***  
***portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises***

### **A. Introduction**

**1.** Monsieur Pierre-Yves DERMAGNE, Vice-Premier ministre et ministre de l'Economie et du Travail, a adressé au Conseil supérieur une demande d'avis concernant un « *projet d'arrêté royal déterminant les modalités d'octroi d'une dérogation à l'incompatibilité visée à l'article 29, § 2, 2° de la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises* ». Cette demande d'avis, datée du 10 juin 2021, a été transmise le 24 juin 2021 au Conseil supérieur par le biais d'un courriel envoyé au Conseil supérieur par le cabinet du Ministre.

Le projet d'arrêté royal soumis pour avis au Conseil supérieur vise à déterminer les modalités d'octroi – par le Collège de supervision des réviseurs d'entreprises (ci-après : le Collège ou, en abrégé, CSR) – d'une dérogation à certaines incompatibilités applicables aux réviseurs d'entreprises.

En effet, le législateur a investi le Collège de supervision des réviseurs d'entreprises de la compétence d'octroyer aux réviseurs d'entreprises une dérogation à l'interdiction d'exercer, directement ou indirectement, une activité commerciale ou une fonction d'employé auprès d'un non-réviseur d'entreprises. Les « modalités d'octroi d'une dérogation par le Collège » peuvent être déterminées par le Roi (article 29, § 3 de la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises, ci-après : loi du 7 décembre 2016).

**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, adressés au Parlement, au Gouvernement, au Collège de supervision des réviseurs d'entreprises ou aux organisations professionnelles regroupant les professions économiques.

Le Conseil supérieur doit plus particulièrement être consulté sur tout arrêté royal à prendre ayant trait à la profession de réviseur d'entreprises<sup>1</sup>.

Le Conseil supérieur a pour mission de veiller au respect de l'intérêt général dans l'exercice des missions exercées et des exigences de la vie sociale, ainsi que de s'assurer que les arrêtés royaux reflètent l'esprit de la loi et répondent aux exigences de préservation de la sécurité juridique.

Le Roi doit motiver de façon explicite toute dérogation à un avis unanime du Conseil supérieur.

Le Conseil supérieur doit émettre son avis dans les trois mois, en l'occurrence au plus tard pour le 24 septembre 2021 (article 80, alinéas 1<sup>er</sup> et 3 de la loi du 17 mars 2019 relative aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal).

**3.** Compte tenu du rôle majeur dont le Collège de supervision des réviseurs d'entreprises a été investi par le législateur dans la procédure d'octroi de dérogations aux incompatibilités imposées par la loi, le Conseil supérieur a pris l'initiative de consulter le Collège à propos du projet d'arrêté royal soumis pour avis. A cet effet, le Conseil supérieur a adressé, le 29 juin 2021, un courrier à la Présidente du Collège, Madame Bénédicte VESSIÉ.

La réaction du Collège à la demande du Conseil supérieur lui a été adressée par courrier du 24 août 2021. Dans ce courrier, le Collège a souligné la nécessité :

- de veiller au caractère clair des mesures proposées mais également de modifier l'article 29, § 2 de la loi de manière à assurer la sécurité juridique nécessaire, que ce soit pour les réviseurs d'entreprises, les « entreprises » au sens large ou le Collège de supervision des réviseurs d'entreprises, notamment à l'aune de la disparition de la distinction entre activités dans les entreprises commerciales / entreprises civiles ;
- de définir correctement un certain nombre d'expressions utilisées dans le projet d'arrêté royal : « réviseur d'entreprises », « réseau » (en se référant à la définition du CSA), « administrateur exécutif », « administrateur non-exécutif », « en charge de la gestion journalière », « comité de direction », « conseil de direction », « organe d'administration », « organe de gestion », « organe de gestion journalière », etc en prenant en compte les différentes formes prévues par le CSA.

## ***B. Contenu et contexte légal du projet soumis pour avis***

**4.** Avant d'examiner le contenu du projet soumis pour avis, le Conseil supérieur estime qu'il convient de retracer le contexte légal des incompatibilités applicables aux réviseurs d'entreprises.

Il s'agit plus particulièrement des articles 29 et 30 de la loi du 7 décembre 2016, libellés comme suit :

---

<sup>1</sup> Cette mission découle des articles 79 et 80 de la loi du 17 mars 2019 relative aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal.

#### Article 29

§ 1<sup>er</sup>. Le réviseur d'entreprises ne peut exercer des activités ou poser des actes incompatibles avec soit la dignité, la probité ou la délicatesse, soit avec l'indépendance de sa fonction.

§ 2. Le réviseur d'entreprises ne peut exercer des missions révisorales dans les situations suivantes :

- 1° exercer la fonction d'employé, sauf auprès d'un autre réviseur d'entreprises ;
- 2° 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 ;
- 3° exercer la fonction de ministre ou de secrétaire d'Etat.

La disposition du 1° ne s'applique pas aux fonctions exercées dans l'enseignement.

**§ 3. En ce qui concerne les dispositions des 1° et 2° visées au paragraphe 2, le Roi peut prévoir des exceptions. Il peut également déterminer les modalités d'octroi d'une dérogation par le Collège.**

#### Article 30

§ 1<sup>er</sup>. Le réviseur d'entreprises personne physique qui se trouve dans l'une des situations d'incompatibilité visées à l'article 29, § 2, et **qui ne bénéficie pas**, le cas échéant, **d'une exception ou d'une dérogation**, se déclare auprès de l'Institut empêché d'exercer des missions révisorales.

§ 2. Le réviseur d'entreprises personne physique empêché reste inscrit au registre public de l'Institut en qualité de « réviseur d'entreprises temporairement empêché » pendant la durée de son empêchement.

§ 3. Les droits et obligations découlant de la section III restent applicables au réviseur d'entreprises personne physique empêché.

§ 4. Par dérogation au paragraphe 3, le réviseur d'entreprises personne physique empêché paie des cotisations annuelles réduites, dont le montant est fixé par l'assemblée générale de l'Institut conformément à l'article 26.

§ 5. Le Roi fixe les modalités spécifiques relatives à la qualité de « réviseur d'entreprises temporairement empêché ».

*Jusqu'en 2007, il était interdit à tout réviseur d'entreprises d'« exercer des activités commerciales ou des fonctions d'administrateur ou de gérant de sociétés commerciales ou de société à forme commerciale autres que professionnelles et interprofessionnelles sauf lorsque ces fonctions leur sont confiées par un tribunal » (article 7bis, 2° de la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises).*

A l'occasion de la transposition en droit belge de la directive « audit » du 17 mai 2006, cette interdiction a été assouplie en prévoyant la possibilité d'une dérogation à octroyer par le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE), après avis favorable du Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire (en abrégé, ACCOM) (article 13, § 3 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 le 30 avril 2007).

A la suite de la réforme de l'audit en 2014, la loi du 7 décembre 2016 impose actuellement aux réviseurs d'entreprises exerçant des missions révisorales, une interdiction de principe d'exercer des activités commerciales. Cependant, le Roi peut prévoir des exceptions à cette interdiction et le Collège peut, le cas échéant, octroyer des dérogations au cas par cas (cf. article 29 mentionné). L'article 30, § 1<sup>er</sup> de la loi du 7 décembre 2016 précise que le réviseur d'entreprises personne physique qui se trouve dans l'une des situations d'incompatibilité visées à l'article 29, § 2, et qui ne bénéficie pas, le cas échéant, d'une exception ou d'une dérogation, doit se déclarer auprès de l'Institut « empêché » d'exercer des missions révisorales.

En outre, l'article 146 de la loi du 7 décembre 2016 permet aux réviseurs d'entreprises bénéficiant de dérogations en application des modalités prévues par la loi du 22 juillet 1953 telle que modifiée en 2007 de poursuivre leur mandat jusqu'à ce que des modalités soient adoptées en application de la loi du 7 décembre 2016.

**5.** Deux constatations sont à tirer de l'examen du cadre légal dans lequel il convient de situer la demande d'avis :

- la lecture conjointe des articles 29 et 30 (réviseur empêché) de la loi du 7 décembre 2016 conduit au principe général de l'interdiction totale pour un réviseur d'entreprises d'être nommé administrateur d'une société commerciale à moins de se déclarer « empêché » ;
- une exception est reprise dans l'article 146 de la loi du 7 décembre 2016 permettant aux réviseurs d'entreprises bénéficiant de dérogations en application des modalités prévues par la loi du 22 juillet 1953 telle que modifiée en 2007 de poursuivre leur mandat jusqu'à ce que des modalités soient adoptées en application de la loi du 7 décembre 2016.

L'article 29, § 3 de la loi du 7 décembre 2016 permet de moduler le principe général d'interdiction de deux manières différentes :

- en adoptant un arrêté royal prévoyant une (ou plusieurs) **exception(s)** dans des cas de figure spécifiques repris dans l'arrêté royal ;
- en adoptant un arrêté royal permettant au Collège de supervision des réviseurs d'entreprises d'accorder des **dérogations au cas par cas** en fixant les modalités d'octroi de dérogation par le Collège dans l'arrêté royal.

Le Conseil supérieur constate que le projet d'arrêté royal soumis pour avis correspond à la seconde option, à savoir la proposition d'adopter un arrêté royal permettant au Collège de supervision des réviseurs d'entreprises d'accorder des dérogations au cas par cas selon les modalités décrites dans l'arrêté royal.

Par ailleurs, le Conseil supérieur constate que le projet d'arrêté royal soumis pour avis traite également de la suite à donner à ces dérogations antérieures à la mise en place du Collège de supervision des réviseurs d'entreprises. En effet, l'article 146 de la loi du 7 décembre 2016 permet aux réviseurs d'entreprises bénéficiant de dérogations en application des modalités prévues par la loi du 22 juillet 1953, telle que modifiée en 2007, de poursuivre leur mandat jusqu'à ce que des modalités soient adoptées en application de la loi du 7 décembre 2016.

**6.** En ce qui concerne le contenu du projet d'arrêté royal soumis pour avis, ce dernier ne vise aucunement à prévoir des « exceptions » aux incompatibilités que la loi impose aux réviseurs d'entreprises. A notre connaissance, le Roi n'a d'ailleurs pas (encore) pris une initiative dans ce sens.

En revanche, le projet d'arrêté royal soumis pour avis traite des « modalités d'octroi d'une dérogation », par le Collège, à l'incompatibilité visée à l'article 29, § 2, 2° de loi du 7 décembre 2016. Autrement dit, le projet prévoit que le Roi détermine les « modalités » d'octroi par le Collège d'une dérogation à l'interdiction d'« *exercer, directement ou indirectement, une activité commerciale, entre autres en qualité d'administrateur d'une société commerciale* ».

**7.** Le projet soumis pour avis énonce plus particulièrement, en son article 2, les conditions auxquelles devra répondre le réviseur d'entreprises souhaitant exercer un mandat d'administrateur non-exécutif ou une fonction de membre non-exécutif de l'organe d'administration, au sein d'une entreprise exerçant des activités de nature commerciale, pour pouvoir obtenir une dérogation du Collège. Ces conditions sont cumulatives et se résument comme suit (article 2 du projet d'arrêté royal soumis pour avis) :

- le réviseur d'entreprises (ou un membre de son réseau national) ne peut avoir effectué, pendant une période antérieure déterminée, une mission (révisoriale ou autre) dans l'entreprise concernée et les entreprises qui lui sont liées ;
- le réviseur d'entreprises est indépendant et intègre par rapport à l'entreprise concernée ;
- l'entreprise ne relève pas d'un secteur susceptible de compromettre les valeurs fondamentales de la profession, et
- le réviseur d'entreprises doit établir les mesures organisationnelles et administratives appropriées pour assurer le respect des conditions.

Le projet poursuit avec l'énumération des modalités de forme nécessaires à l'introduction de cette demande de dérogation auprès du Collège (article 3 du projet) ainsi que des conséquences en cas de non-respect des conditions mises à la dérogation (articles 5 et 6 du projet).

Enfin, le projet prévoit un régime transitoire (article 7) pour les réviseurs d'entreprises qui, à la date d'entrée en vigueur de l'arrêté, exercent une fonction de gestion au sein d'une entreprise.

**8.** Le Conseil supérieur relève que le projet d'arrêté soumis pour avis n'entend pas laisser aux réviseurs d'entreprises exerçant des missions révisoriales la possibilité d'exercer des activités commerciales (que ce soit directement ou indirectement) sans leur imposer une quelconque restriction ou des mesures de contrôle.

L'arrêté ne prévoit pas non plus la possibilité pour le Collège d'autoriser les réviseurs d'entreprises d'assumer un mandat d'administrateur autre que « non exécutif » au sein d'une entreprise exerçant des activités de nature commerciale. Autrement dit, à la lecture projet d'arrêté soumis pour avis, le Collège ne peut pas autoriser un réviseur d'entreprises à participer à la gestion journalière ni à assumer la fonction de membre du comité de direction au sein d'une entreprise exerçant des activités de nature commerciale.

### **C. Avis unanime du Conseil supérieur**

9. A l'issue de l'examen du projet d'arrêté soumis pour avis et compte tenu de la réaction du Collège réceptionné le 25 août 2021, le Conseil supérieur souhaite attirer l'attention du Ministre sur les éléments suivants et les précisions qu'ils appellent regroupés en trois axes :

- La nécessité de revoir au préalable la disposition légale ayant trait à la portée des incompatibilités pour lesquelles une dérogation pourrait être octroyée par le Collège ;
- L'importance d'une transparence en matière d'octroi de dérogations ;
- Pour ce qui concerne spécifiquement le projet d'arrêté royal soumis pour avis.

\*\*\*

*C.1. La nécessité de revoir au préalable la disposition légale ayant trait à la portée des incompatibilités pour lesquelles une dérogation pourrait être octroyée par le Collège*

**10. Au terme de l'examen du cadre légal, force est de constater que le cadre légal actuel de l'article 29 de la loi du 7 décembre 2016 n'offre pas la sécurité juridique attendue.**

En effet, il ressort de l'article 29, § 2 de la loi du 7 décembre 2016 qu'un « *réviseur d'entreprises ne peut exercer des missions révisorales dans les situations suivantes :*

*(...)*

*2° 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 ;*

*(...) ».*

A lire l'article 29, § 2, 2° de loi du 7 décembre 2016 dans sa version actuelle, les réviseurs d'entreprises se voient imposer une interdiction de principe d'exercer un mandat d'administration au sein d'une « *société commerciale* ». Une exception est prévue pour l'exercice d'un mandat d'administrateur dans des « *sociétés civiles à forme commerciale* », auquel cas un réviseur d'entreprises est autorisé à assumer ce mandat qui n'est pas visé par l'interdiction légale.

Le Conseil supérieur relève que, depuis 2013, le Code de droit économique (article I.1 CDe) définit l'« *entreprise* » en droit belge d'une manière large en couvrant tant les associations que les entreprises commerciales. En 2018, la définition d'entreprise du Code de droit économique (article I.1 CDe) a encore été élargie en intégrant les autres organisations sans personnalité juridique (comme les sociétés de droit commun).

Par ailleurs, l'ancien Code des sociétés (adopté en 2009 et qui était d'application jusqu'en 2019) établissait une distinction claire entre, d'une part, *les sociétés commerciales* ayant un but commercial et, d'autres part, *les sociétés civiles* qui n'avaient par définition pas de but commercial.

Par contre, le Code des sociétés et des associations considère toutes les sociétés, associations et fondations comme des « entreprises ». Cela signifie que la distinction entre les sociétés commerciales et les sociétés civiles n'est plus d'actualité.

Il en résulte que la terminologie que ce soit de « société commerciale » ou de « société civile à forme commerciale » n'est plus d'actualité mais également qu'il est impossible de savoir ce que l'article 29, § 2 dispose comme mesure pour ce qui concerne les ASBL ou les fondations.

**11. De l'avis du Conseil supérieur, avant d'adopter un arrêté royal d'exécution, il convient de revoir l'article 29 de la loi du 7 décembre 2016 afin de clarifier la portée des incompatibilités prévues par la loi qui sont applicables aux réviseurs d'entreprises ainsi que sur les cas de figure pouvant faire l'objet d'une dérogation octroyée par le Collège.** A défaut, l'incertitude quant au fond est telle qu'il serait difficile pour le réviseur d'entreprises mais également pour le Collège de supervision des réviseurs d'entreprises de savoir quelles sont les dérogations à octroyer au cas par cas qui relèveraient de l'esprit de la loi et celles qui n'en relèvent pas.

En effet, la lecture conjointe des dispositions légales existantes contenues dans l'article 29 de la loi du 7 décembre 2016 et des mesures contenues dans le projet d'arrêté soumis pour avis, pourrait, de l'avis du Conseil supérieur, être source de confusion quant à la portée de l'interdiction imposée par la loi et des situations dans lesquelles la possibilité est offerte aux réviseurs d'entreprises d'assumer certains mandats d'administration. Il en découlerait une certaine confusion quant aux situations dans lesquelles un réviseur d'entreprises serait tenu de solliciter une dérogation auprès du Collège.

**12.** Le Conseil supérieur a pris connaissance de la tentative de clarification reprise dans les considérants précédant le projet d'arrêté royal soumis pour avis afin de tenter de répondre aux imprécisions susmentionnées :

*« Considérant l'article 254, alinéa 2, de la loi du 15 avril 2018 portant réforme du droit des entreprises ;*

*Considérant que conformément à l'article 29, §2, 2° de la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises, l'exercice d'une activité de nature civile est compatible avec l'exercice de missions révisorales ;*

*Que, par conséquent, ne relève pas de l'interdiction visée à l'article 29, § 2, 2° de la loi du 7 décembre 2016, l'exercice d'une activité commerciale telle que l'exercice d'un mandat d'administrateur, ou de membre de l'organe d'administration, au sein d'un cabinet de révision ou d'un cabinet d'audit ou d'une société liée à un cabinet de révision ou un cabinet d'audit ou encore l'exercice d'un mandat d'administrateur, ou de membre de l'organe de gestion, au sein d'une entreprise, telle que visée dans le Code de droit économique, n'exerçant pas d'activités de nature commerciale; (...) ».*

**13.** Si le Conseil supérieur peut comprendre la finalité des précisions fournies par les considérants, il n'en demeure pas moins que celui-ci ne donne guère plus de clarté et n'offre certainement aucune sécurité juridique. Le Conseil supérieur estime dès lors, au vu la modification de l'approche retenue par le CSA et l'approche extensive donnée à la définition de ce qu'il convient d'entendre par « entreprise » par le CDE, qu'une révision du § 2 de l'article 29 de la loi du 7 décembre 2016 s'impose.

De l'avis du Conseil supérieur, il convient de disposer, dans les meilleurs délais, d'un cadre légal clair avant l'adoption d'un quelconque arrêté royal permettant de bénéficier de dérogations. A défaut, il n'y aura pas de sécurité juridique que ce soit pour les réviseurs d'entreprises ou pour le Collège de supervision des réviseurs d'entreprises quant aux situations dans lesquelles de telles dérogations peuvent être demandées/octroyées ou ce qu'il est possible pour un réviseur d'entreprises d'accepter comme mandat d'administrateur sans demander une dérogation.

Le Conseil supérieur attire l'attention du ministre sur le fait qu'il s'agit également d'une préoccupation exprimée par le Collège de supervision des réviseurs d'entreprises dans son courrier du 24 août 2021.

**14.** Une question fondamentale demeure sans réponse, à savoir si un réviseur d'entreprises peut assumer un mandat d'administrateur au sein d'une ASBL ou d'une fondation<sup>2</sup> dans l'hypothèse où cette ASBL ou cette fondation exerce certaines activités de nature commerciale (par exemple, l'organisation de formations). En effet, depuis l'entrée en vigueur du CSA, les ASBL sont autorisées à exercer des activités de nature commerciale.

La question se pose dès lors de savoir si ces mandats d'administrateur tombent sous l'interdiction/l'exception légale ou s'ils sont éligibles pour bénéficier d'une dérogation à octroyer par le Collège.

De même, le Conseil supérieur s'interroge sur la question de savoir comment traiter le cas d'un réviseur d'entreprises souhaitant assumer un mandat d'administrateur « exécutif »<sup>3</sup> au sein d'une organisation professionnelle (nationale ou internationale, créée ou non par voie légale). Convient-il (ou non) dans une telle situation que le Collège octroie une dérogation ?

**15.** Sans vouloir orienter les mesures à adopter par les ministres compétents, le Conseil supérieur tient à lancer quelques pistes de réflexion à propos desquelles il conviendra de se positionner :

1°) En ce qui concerne les organisations professionnelles au sens large :

- Quid des entreprises professionnelles inscrites sur le registre public des réviseurs d'entreprises ?
- Quid des entreprises professionnelles créées par le réseau dont relève un réviseur d'entreprises ? Distinction selon que celles-ci soient situées dans un Etat membre de l'Union européenne ou en dehors ? Le Conseil supérieur souligne que, dans son courrier du 24 août 2021, le Collège de supervision des réviseurs d'entreprises insiste sur le fait que ne prendre en considération que le « réseau au niveau national » est insuffisant.
- Quid des entreprises interprofessionnelles (par exemple experts-comptables certifiés et réviseurs d'entreprises) ?
- Quid des entreprises d'autres organisations professionnelles (membres de l'ITAA<sup>4</sup> ou autre) ?

---

<sup>2</sup> Rappelons qu'une ASBL ou une fondation est qualifiée d'« entreprise » au sens de l'article I.1, 1° du Code de droit économique (CDe).

<sup>3</sup> Par « administrateur non-exécutif ou membre non-exécutif de l'organe de gestion », il y a lieu d'entendre, à lire les définitions reprises dans le projet : « l'administrateur ou le membre de l'organe de gestion qui ne s'est pas vu déléguer la gestion journalière de l'entreprise ou qui, en cas d'administration duale, n'est pas membre du comité de direction » (article 1<sup>er</sup>, 7° du projet). Le Conseil supérieur attire l'attention du Ministre sur le fait que le Collège de supervision des réviseurs d'entreprises évoque le caractère incomplet de cette définition ne couvrant pas tous les cas de figure prévus par le CSA.

<sup>4</sup> Abréviation anglaise de l'ICE, Institut des Conseillers fiscaux et des Experts-comptables.

- Quid des associations professionnelles ? Distinction selon qu'il s'agit d'organisations créées par la loi (IRE par exemple) ou d'organisations regroupant une partie de la profession (BOBR<sup>5</sup>) ? Ou encore des fondations créées par une organisation créée par la loi (ICCI<sup>6</sup> créé par IRE) ?
- etc

2°) En ce qui concerne les sociétés ?

3°) En ce qui concerne les associations ?

4°) En ce qui concerne les fondations ?

5°) En ce qui concerne les autres organisations sans personnalité juridique ?

**16.** L'article 29, § 2 dans son *wording* actuel tranche clairement la situation des « sociétés commerciales » (pour lesquelles c'est une interdiction stricte sauf obtention d'une dérogation par le Collège) et celle des « sociétés civiles à forme commerciale » (pour lesquelles il y a possibilité d'accepter un mandat d'administrateur sans aucune procédure préalable).

Au vu des réformes du Code de droit économique et du Code des sociétés et associations, il convient, de l'avis du Conseil supérieur, de remettre à plat le libellé du paragraphe 2 de l'article 29 afin de voir quelles sont les situations qui pourraient mettre en danger l'indépendance du réviseur d'entreprises :

- le fait d'administrer sa propre société de réviseur d'entreprises inscrite sur le registre public des réviseurs d'entreprises ne pose certainement aucun problème ;
- le fait d'être administrateur de l'organisation professionnelle dont le réviseur d'entreprises est tenu par la loi d'être membre (IRE) ne pose pas plus de problème ;
- le fait d'être administrateur dans une société patrimoniale (par exemple, en cas d'héritages familiaux) ne pose *a priori* pas de problème pour autant que les investissements effectués par le biais de la société patrimoniale ne portent pas sur des sociétés ou des sociétés liées dans lesquelles le réviseur d'entreprises ou un membre de son réseau au sens large est contrôleur légal des comptes ;
- le fait d'être administrateur non-exécutif de multiples sociétés pour un réviseur d'entreprises qui *de facto* consacre la plus grande partie de son temps à l'administration de ces sociétés pose certainement problème. En effet, l'article 4 de la loi du 7 décembre 2016, définit la fonction de réviseur d'entreprises comme consistant « à titre principal, à exécuter toutes les missions dont l'accomplissement est exclusivement réservé par la loi ou en vertu de celle-ci aux réviseurs d'entreprises et en particulier, les missions révisorales effectuées en exécution de la loi ou en vertu de celle-ci ».

D'autres situations sont plus difficiles à trancher comme :

- une mission d'administrateur dans une microsociété au sens de l'article 1:25, voire d'une petite société au sens de l'article 1:24 du CSA, n'étant pas liée d'autres entreprises, en particulier s'il s'agit d'un mandat non rémunéré (que ce soit financièrement ou en nature) ;
- une mission d'administrateur dans une micro-ASBL au sens de l'article 1:29, voire d'une petite ASBL au sens de l'article 1:28 du CSA, n'étant pas liée d'autres entreprises, en particulier s'il s'agit d'un mandat non rémunéré (que ce soit financièrement ou en nature).

Le Conseil supérieur insiste sur le fait que tout réviseur d'entreprises est un citoyen désireux de s'investir dans des organisations, comme une ASBL philosophique ou le club sportif dans lequel jouent ses enfants et qu'il convient dès lors d'examiner les incompatibilités en considérant la proportionnalité qui s'impose.

<sup>5</sup> Abréviation néerlandaise du CBCR, Comité belge consultatif des réviseurs d'entreprises.

<sup>6</sup> Fondation créée par l'IRE, Centre d'information du révisorat d'entreprises.

Si de telles latitudes devaient être introduites dans le nouveau paragraphe 2 de l'article 29 de la loi du 7 décembre 2016, il conviendrait également de s'interroger sur la nécessité (ou non) d'informer *a posteriori* le Collège de supervision des réviseurs d'entreprises des mandats que chaque réviseur a accepté comme administrateur. Cela pourrait se faire par le biais d'une déclaration, si cela est jugé utile, à introduire soit dans les meilleurs délais après l'acceptation, soit périodiquement (par exemple sur une base annuelle dans le cadre de la cartographie).

**17.** De l'avis du Conseil supérieur, l'exercice d'un mandat d'administrateur au sein d'une entreprise exerçant des activités de nature commerciale ne peut pas constituer une activité habituelle pour les réviseurs d'entreprises chargés de missions révisorales. En effet, cette situation pourrait être source de confusion concernant la réelle activité principale du réviseur d'entreprises, au sens défini par le législateur (article 4 de la loi du 7 décembre 2016 susmentionné).

Le Conseil supérieur souhaite, par conséquent, attirer l'attention du Ministre sur l'importance d'une révision du § 2 de l'article 29 de la loi en évitant de compromettre le principe énoncé à l'article 4 de la loi en matière d'activité principale du réviseur d'entreprises.

**18.** Le Conseil supérieur souhaite également attirer l'attention du Ministre sur l'importance d'associer à cette révision du § 2 de l'article 29 de la loi du 7 décembre 2016 des mesures de supervision *ad hoc*, à intégrer lors du contrôle qualité mais également dans le cadre de la surveillance de manière à s'assurer de l'effectivité et du caractère complet des déclarations faites par les réviseurs d'entreprises en matière de mandats d'administrateur exercés par des réviseurs d'entreprises.

**19.** Dans le cadre de la demande de révision de l'article 29, § 2 de la loi du 7 décembre 2016, le Conseil supérieur se permet d'attirer l'attention du Ministre sur la réglementation relative à l'examen dit de proportionnalité.

En effet, avant l'introduction de nouvelles dispositions ou la modification des mesures existantes, il est dorénavant requis de procéder à un examen de proportionnalité pour vérifier si les dispositions nouvelles ou modifiées permettent de garantir la réalisation de l'objectif visé et ne vont pas au-delà de ce qui est nécessaire à la réalisation de cet objectif <sup>7</sup>.

**20.** Le Conseil supérieur souligne que l'article 4 de la loi précitée prévoit, en son alinéa 3, que « *lorsque des exigences spécifiques concernant la réglementation d'une profession donnée sont établies dans un texte transposant un acte distinct de l'Union qui ne laisse pas aux Etats membres le choix de leur mode de transposition, les dispositions correspondantes de la présente loi ne s'appliquent pas* ». Dans la mesure où

---

<sup>7</sup> Voir, à ce propos, la loi du 27 octobre 2020 relative à un examen de proportionnalité préalable à l'adoption ou la modification d'une réglementation de profession, *Moniteur belge* du 13 novembre 2020 ainsi que l'arrêté royal du 9 mai 2021 déterminant le portail fédéral unique visé à l'article 9 de la loi du 27 octobre 2020 relative à un examen de proportionnalité préalable à l'adoption ou la modification d'une réglementation de profession, les informations reprises sur ce portail et les modalités de son utilisation, *Moniteur belge* du 20 mai 2021.

Voir également le portail fédéral unique hébergé sur le site web [www.business.belgium.be](http://www.business.belgium.be), plus particulièrement sous l'onglet « qualifications professionnelles ».

[https://business.belgium.be/fr/gerer\\_votre\\_entreprise/qualifications\\_professionnelles](https://business.belgium.be/fr/gerer_votre_entreprise/qualifications_professionnelles)

la réglementation de la profession de réviseur d'entreprises découle en substance de la réglementation européenne (notamment la directive européenne 2006/43/CE en matière d'audit et le règlement européen n° 537/2014 en matière d'audit (règlement « EIP »)), il serait envisageable de considérer qu'un examen de proportionnalité ne trouve pas à s'appliquer.

Cependant, il y a lieu de relever le passage suivant dans les travaux parlementaires de la loi précitée<sup>8</sup>, insistant sur la réalisation d'un examen de proportionnalité à tout le moins à la marge :

*« Comme explicité dans l'exposé des motifs de la loi transposant la directive 2013/55/UE, diverses professions sont réglementées sur base d'un acte distinct de l'Union. On pense par exemple aux réviseurs d'entreprise. Pour les avocats, seul l'établissement immédiat n'est pas réglementé par un acte distinct. Dès lors, pour les professions faisant l'objet d'un acte distinct de l'Union, le présent projet de loi ne devrait s'appliquer que si les dispositions qui limitent l'accès ou l'exercice de la profession réglementée ne constituent pas une pure transposition de l'acte de l'Union concerné, en ajoutant par exemple des conditions à un exercice dans la mesure où un acte distinct de l'Union le permettrait. **L'examen de proportionnalité pour ces professions ne s'appliquera le cas échéant qu'à la marge** ». [Mis en gras par nos soins]*

**21.** Pour ce qui concerne les mandats d'administrateur au sein d'entreprises exerçant des activités de nature commerciale par des réviseurs d'entreprises, le Conseil supérieur constate que la réglementation relative aux incompatibilités applicables dans cette hypothèse aux réviseurs d'entreprises ne découle pas spécifiquement de la directive « audit » ni du règlement « EIP ». Il en découle, de l'avis du Conseil supérieur, pour ces aspects une obligation d'effectuer un examen de proportionnalité.

De l'avis du Conseil supérieur, il serait souhaitable que le Ministre clarifie ce point, d'autant plus que certains pays voisins n'imposent pas, semble-t-il, de règles d'incompatibilité similaires aux contrôleurs légaux des comptes.

**22.** Il tient à cœur du Conseil supérieur d'examiner également la réglementation applicable aux autres composantes des professions économiques afin d'assurer une cohérence dans le respect des spécificités de chaque composante.

Le Conseil supérieur se permet dès lors d'attirer l'attention du Ministre sur les règles d'incompatibilité imposées aux experts-comptables et aux conseillers fiscaux.

Les articles 48 et 49 de la loi du 17 mars 2019 relative aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal traitant de ces aspects sont libellés comme suit :

### **Section 8. - Incompatibilités et conflits d'intérêt**

#### **Article 48**

<sup>8</sup> Exposé des motifs du projet de loi du 9 juillet 2020, Doc 55-1340/001, p. 5.

*Il est interdit à toute personne inscrite au registre public avec une qualité d'exercer des activités ou de poser des actes qui sont incompatibles avec l'indépendance de sa qualité.*

*Il lui est interdit d'accepter des missions sous des conditions qui mettraient leur exécution objective en danger ou qui mèneraient à un conflit d'intérêt.*

#### *Article 49*

*Le Roi peut, après avis du Conseil de l'Institut, préciser les règles concernant les incompatibilités avec la profession et les exceptions à celles-ci.*

*Le Conseil de l'Institut rend son avis dans les trois mois après la réception de la demande d'avis sur le projet, à défaut de quoi le Conseil de l'Institut est réputé n'avoir aucune observation sur le projet.*

**23.** A ce jour, le Roi n'a pas encore pris l'initiative d'arrêter des modalités relatives aux incompatibilités applicables aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal, ni des exceptions à celles-ci.

Le Conseil supérieur demande au Ministre d'envisager, de commun accord avec le Ministre des Classes moyennes, les initiatives nécessaires en la matière afin d'aboutir à un cadre déontologique clair et cohérent pour les différentes composantes des professions économiques, tout en tenant compte des spécificités de chaque profession.

Le Conseil supérieur se tient à la disposition des Ministres compétents pour tout échange de vues à ce propos.

#### *C.2. L'importance d'une transparence en matière d'octroi de dérogations*

**24.** Le Conseil supérieur attire l'attention du Ministre sur le fait qu'il ignore le nombre et la nature des mandats d'administrateur non-exécutifs exercés en ce moment par des réviseurs d'entreprises au sein d'entreprises exerçant des activités de nature commerciale.

Il est par conséquent difficile pour le Conseil supérieur de mesurer le réel impact sur le terrain du projet soumis pour avis.

**25.** Dans le cadre de l'examen du projet d'arrêté royal soumis pour avis, le Conseil supérieur souhaite attirer l'attention du Ministre sur l'importance que revêt une transparence adéquate en matière d'octroi de dérogation.

Le Conseil supérieur doit concéder qu'actuellement il ne dispose que très peu d'informations (à l'instar des autres « *stakeholders* ») quant au nombre de dérogations octroyées par le passé par l'IRE, ni du nombre de réviseurs d'entreprises concernés par ces demandes de dérogation.

Pour ce qui concerne les éventuelles missions exécutives, les statistiques publiées annuellement par l'IRE permettent d'identifier le nombre de réviseurs d'entreprises qui se déclarent « empêchés », dont les chiffres suivants peuvent être synthétisés :

<i>Situation au</i>	<i>Nb de réviseurs d'entreprises Personnes physiques</i>	<i>Dont réviseurs qui se déclarent empêchés</i>
31/12/2020	1.063	193
31/12/2019	1.072	198
31/12/2018	1.076	187
31/12/2017	1.081	176
31/12/2016	1.068	153
31/12/2015	1.052	142
31/12/2014	1.061	144
31/12/2013	1.055	138
31/12/2012	1.050	136
31/12/2011	1.036	116
31/12/2010	1.035	110
31/12/2009	1.035	100
31/12/2008	1.039	85
31/12/2007	1.043	56
31/12/2006	990	N.A.

Source : *Rapports annuels de l'IRE – de 2006 à 2020*

Pour ce qui concerne les éventuelles dérogations accordées en application des mesures légales, seule l'information publiée dans les rapports annuels de l'IRE peut donner une vue. On relèvera qu'en dehors des rapports annuels de 2007, de 2008 et de 2009 de l'IRE, aucune information n'est publiée à ce propos dans les rapports annuels de l'IRE entre 2010 et 2020.

Les extraits pertinents des rapports annuels de l'IRE sont repris en annexe 1. Il en ressort que le nombre de demandes est particulièrement limité (1 demande en 2007, 2 demandes en 2008 et 1 demande en 2009). L'information reprise dans les rapports annuels ne permet en outre pas de connaître la décision prise par le Conseil de l'IRE à propos de ces différentes demandes.

Enfin, dans la mesure où le dernier rapport annuel publié par l'ACCOM remonte à 2006, l'analyse du nombre de dérogations examinées ne peut y être retrouvée.

**26.** Il ressort de l'article 146 de la loi du 7 décembre 2016 que l'Institut des Réviseurs d'entreprises (IRE) devait communiquer au Collège la liste des réviseurs d'entreprises bénéficiaires, au 31 décembre 2016 – date d'entrée en vigueur de la loi du 7 décembre 2016 - d'une dérogation au régime d'incompatibilités. Ces réviseurs d'entreprises conservent le privilège de cette dérogation jusqu'à la date d'entrée en vigueur de l'arrêté royal, pris, le cas échéant, en vertu de l'article 29, § 3 (en réalité, le projet d'arrêté soumis pour avis).

L'article 146 de loi du 7 décembre 2016 est libellé comme suit :

*Le réviseur d'entreprises qui se trouve dans l'une des situations d'incompatibilité visées à l'article 29, § 2, et qui, à la date d'entrée en vigueur de la présente loi, bénéficie d'une dérogation lui permettant d'exercer une fonction d'employé, sauf auprès d'un autre réviseur d'entreprises, ou une activité commerciale directement ou indirectement, entre autres en qualité d'administrateur d'une société commerciale, conserve le bénéfice de la dérogation jusqu'à la date d'entrée en vigueur de l'arrêté royal pris le cas échéant sur la base de l'article 29, § 3.*

*L'Institut transmet au Collège la liste des réviseurs d'entreprises qui, à la date d'entrée en vigueur de la présente loi, bénéficie d'une dérogation telle que visée au premier alinéa.*

Le Conseil supérieur suppose dès lors que le Collège de supervision des réviseurs d'entreprises dispose de plus amples informations matérielles sur la situation actuelle des mandats d'administrateur exercés par des réviseurs d'entreprises.

**27.** Dans le projet d'arrêté royal soumis pour avis, le seul élément ayant trait à la transparence est un élément repris dans les « considérant » précédant l'arrêté royal, à savoir « *que le rapport annuel d'activité du Collège, visé à l'article 42, alinéa 2 de la loi précitée du 7 décembre 2016 comportera un aperçu du nombre de demandes de dérogation introduites durant l'année concernée ainsi qu'un aperçu des décisions qui ont été prises à ce sujet* ».

De l'avis du Conseil supérieur, le fait qu'un considérant précise qu'une information devra être donnée dans le rapport annuel du Collège de supervision des réviseurs d'entreprises n'offre pas la sécurité juridique voulue. Il conviendrait, en effet, soit de compléter l'article 42 de la loi du 7 décembre 2016, soit de reprendre cette obligation dans l'arrêté royal même.

**28.** De l'avis du Conseil supérieur, l'information publiée dans le rapport annuel ne peut en aucune manière se limiter à la seule indication du nombre des demandes et un aperçu général des décisions du Collège.

Le Conseil supérieur demande dès lors au Ministre de veiller à la transparence voulue en matière de dérogations accordées.

Le Conseil supérieur estime qu'il conviendrait à tout le moins de connaître sur une base annuelle :

- le nombre de demandes de dérogation ont été introduites ;
- le nombre de dérogations qui ont été accordées ;
- la période couverte par le mandat pour lequel une dérogation a été accordée ;
- quels types de mandats d'administrateur font l'objet d'une demande de dérogation ;
- les raisons ayant conduit le Collège de supervision des réviseurs d'entreprises à conclure que cette mission ne remettait pas en cause l'indépendance du réviseur d'entreprises ;
- la durée de la dérogation accordée ;
- le profil de réviseur d'entreprises introduisant de telles demandes de dérogations ;
- le nombre de réviseurs d'entreprises ayant introduit plusieurs demandes de dérogation ;
- etc.

A côté de cette information ayant trait aux évolutions de l'année, il conviendrait, de l'avis du Conseil supérieur, de disposer d'une information similaire mais globalisée sur l'ensemble des années.

Ceci devrait permettre de disposer à l'avenir d'une vue plus claire de la situation, des besoins ou d'éventuelles dérives constatées.

### *C.3. Pour ce qui concerne spécifiquement le projet d'arrêté royal soumis pour avis*

**29.** Le § 3 de l'article 29 de la loi précise qu'un arrêté royal peut être pris afin de « déterminer les modalités d'octroi d'une dérogation par le Collège ».

Il ressort du § 2 (alinéa 3) de l'article 3 du projet d'arrêté royal soumis pour avis que « le Collège peut déterminer les modalités d'introduction de la demande de dérogation, en ce compris les documents et informations nécessaires à cette fin. Dans ce cas, le Collège publie ces modalités sur son site web ».

De l'avis du Conseil supérieur, la sécurité juridique serait renforcée en prévoyant directement les modalités d'introduction de demande de dérogations dans l'arrêté royal plutôt qu'en permettant au Collège de supervision des réviseurs d'entreprises de les fixer ultérieurement. En outre, cela rendrait les mesures effectives immédiatement et permettrait aux réviseurs d'entreprises d'introduire immédiatement leurs éventuelles demandes de dérogation.

**Afin d'assurer la sécurité juridique, le Conseil supérieur estime qu'il est préférable de donner les précisions voulues sur les documents et informations nécessaires dans l'arrêté lui-même.** Ce sera d'autant plus nécessaire pour ce qui concerne les modalités d'introduction de la demande de dérogation, celles-ci étant obligatoires « sous peine d'irrecevabilité » de la demande. Dans la mesure où le projet d'arrêté, comme l'annonce son intitulé, a précisément pour objet de déterminer ces modalités, il y aura lieu de le compléter sur ces points.

**30.** Par ailleurs il convient, de l'avis du Conseil supérieur, d'affiner le libellé de l'article 2, alinéa premier du projet. Dans la version française comme dans la version néerlandaise, la première phrase de cet article semble pouvoir être lue comme permettant à un réviseur d'entreprises de demander au Collège une dérogation l'autorisant à exercer des missions révisorales dans une entreprise déterminée, alors qu'il y assume déjà un mandat d'administrateur. De toute évidence, tel n'est pas le but de l'arrêté.

Or, le membre de phrase « pour exercer des missions révisorales » est à mettre en rapport avec la qualité de réviseur d'entreprises. En effet, tant le projet d'arrêté soumis pour avis que l'article 29 de la loi visent les seuls réviseurs d'entreprises « actifs », c'est-à-dire, les « réviseurs d'entreprises exerçant des missions révisorales » et non pas les réviseurs d'entreprises temporairement empêchés visés à l'article 30 de la loi.

Afin d'écartier tout malentendu, il convient, de l'avis du Conseil supérieur, d'apporter cette précision dans les définitions reprises dans l'arrêté, par l'omission, à l'article 2, alinéa premier, du membre de phrase « pour exercer des missions révisorales ». La phrase sera par conséquent libellée comme suit : « *Par dérogation à l'interdiction visée à l'article 29, § 2, 2° de la loi, le réviseur d'entreprises peut obtenir du Collège une dérogation pour exercer un mandat d'administrateur ou d'assumer la fonction de membre de l'organe de gestion au sein de toute entreprise exerçant des activités de nature commerciale, sous réserve des conditions cumulatives suivantes : (...)* ».

**31.** Le réviseur d'entreprises qui, à la date du 31 décembre 2016, bénéficiait d'une dérogation lui permettant d'exercer un mandat d'administrateur dans une société commerciale, conservait le bénéfice de la dérogation jusqu'à la date d'entrée en vigueur d'un nouvel arrêté royal (article 146 de la loi du 7 décembre 2016).

L'article 7 du projet d'arrêté offre aux réviseurs d'entreprises, en vue de faire confirmer la dérogation relative à leur mandat d'administrateur, la possibilité d'introduire une nouvelle demande de dérogation auprès du Collège. Cette demande doit être introduite dans un délai de soixante jours à dater de l'entrée en vigueur de l'arrêté.

Le Conseil supérieur est favorable au délai de 60 jours prévu pour demander une nouvelle dérogation au Collège à propos des mandats d'administrateur existants exercés par des réviseurs d'entreprises ayant déjà bénéficié d'une dérogation octroyée par l'IRE, après avis favorable de l'ACCOM.

Quant à l'entrée en vigueur proprement dite du projet d'arrêté royal soumis pour avis, le Conseil supérieur s'interroge quant au fait de savoir s'il n'est pas opportun de laisser un laps de temps (certes limité) entre la publication de l'arrêté au *Moniteur belge* et l'entrée en vigueur de la nouvelle réglementation relative à l'octroi d'une dérogation. Cette période transitoire devrait permettre à chaque réviseur d'entreprises de prendre connaissance des nouvelles modalités et d'introduire correctement son dossier de demande de dérogation.

\*\*\*

## **Annexe 1 – Extraits de rapports annuels de l'IRE**

- Extrait du rapport annuel 2007 de l'IRE

- 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.

- Extrait du rapport annuel 2008 de l'IRE

- 1.3. Dérogation à l'article 13, § 2 de la loi coordonnée du 1953 (pp. 63-65)

En ce qui concerne la possibilité pour un réviseur d'entreprises d'exercer un mandat de gérant ou administrateur, l'ancien article 7bis de la loi du 22 juillet 1953 prévoyait une interdiction totale pour un réviseur d'entreprises d'exercer le mandat précité.

Depuis le 31 août 2007, il est interdit au réviseur d'entreprises d'effectuer des missions révisorales lorsqu'il exerce une activité commerciale directement ou indirectement, entre autres en qualité d'administrateur d'une société commerciale (art. 13, § 2, b) de la loi coordonnée du 1953). Dans ce cas, le réviseur d'entreprises est temporairement empêché.

Toutefois, une dérogation à l'article 13, § 2, b) précité peut être accordée par le Conseil de l'Institut au réviseur d'entreprises qui souhaite continuer à effectuer des missions révisorales, après avis favorable du Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire (ACCOM) (art. 13, § 3 de la loi coordonnée du 1953).

L'article 13, § 2 de la loi permet actuellement aux réviseurs d'entreprises d'exercer, sans restriction, un mandat d'administrateur dans une société civile à forme commerciale. Il

subordonne par contre l'accomplissement de missions révisorales par un réviseur d'entreprises qui exerce une activité commerciale, directement ou indirectement, par exemple en qualité d'administrateur d'une société commerciale, à une dérogation individuelle.

Cette distinction entre les activités et mandats civils d'une part, commerciaux d'autre part, paraît être essentiellement pertinente au regard des articles 5, 6 et 8 de la loi coordonnée de 1953, qui excluent qu'un failli ou ancien failli ne puisse être ou demeurer inscrit au registre public (le cas échéant, en tenant compte des sanctions qui peuvent découler, pour l'administrateur d'une société faillie, de l'application des dispositions de l'A.R. n° 22 du 24 octobre 1934 relatif à l'interdiction judiciaire faite à certains condamnés et faillis d'exercer certaines fonctions, professions ou activités). Il serait dommageable en effet pour l'intérêt public qu'un réviseur d'entreprises, en charge de missions révisorales permanentes, soit brutalement privé du droit de les exercer, à la suite d'une faillite personnelle ou de la faillite de la société dont il serait l'administrateur.

Dès lors, le Conseil de l'Institut entend, en matière de dérogations, prendre en compte, essentiellement, le risque, matérialisé dès à présent par des éléments concrets (clignotants), que la société dont le réviseur d'entreprises souhaite être administrateur tombe en faillite. Au moment de l'octroi d'une éventuelle dérogation, il invitera d'ailleurs les réviseurs d'entreprises concernés à veiller à présenter leur démission de leur fonction d'administrateur dès que les circonstances seraient modifiées et laisseraient craindre une faillite à court ou moyen terme.

Le Conseil de l'Institut entend également ne pas octroyer de dérogations dans les cas où l'exercice du mandat d'administrateur pourrait heurter le principe de dignité qui préside à la profession (art. 13 de la loi coordonnée de 1953) : contenu de l'objet social, irrégularités manifestes au regard du Code des sociétés ou d'autres législations, etc.

○ 9.2. Relation entre un réviseur d'entreprises empêché et un cabinet de révision (page 194)

Le Conseil de l'Institut a déjà affirmé dans le Rapport annuel, 2007 (p. 262-263) 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 (dans le sens de l'art. 2 de la loi coordonnée de 1953) d'un cabinet de révision.

Le Conseil de l'Institut a décidé en outre qu'un réviseur d'entreprises empêché ne peut agir ni en qualité d'associé d'un cabinet de révision, ni en qualité d'« employé » par un cabinet de révision ou « en relation en tant qu'autre ».

○ 11.1.5. Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance des commissaires (ACCOM) (pages 217-218)

En 2008, l'Institut a demandé à deux reprises l'avis de l'ACCOM concernant l'octroi d'une dérogation sur les incompatibles (commerçants, employés, etc.) prévue par l'article 13, § 2 de la loi coordonnée de 1953.

Une dérogation à l'article 13, § 2 précitée, peut être octroyée par le Conseil de l'Institut à un réviseur d'entreprises qui souhaite continuer ses activités révisorales, suit à un avis favorable de l'ACCOM (art. 13, § 3 de la loi coordonnée de 1953).

En ce qui concerne la politique du Conseil de l'Institut sur ce genre de dérogations, voir point 1.3.

- Extrait du rapport annuel 2009 de l'IRE

- 1.9. Dérogation générale à l'article 13, § 2, b) de la loi du 22 juillet 1953 (page 45)

En octobre 2009, l'Institut a reçu une requête en désignation d'un réviseur d'entreprises en qualité de gérant provisoire d'une entreprise d'assurances, conformément à l'article 26, § 1, 3° de la loi du 9 juillet 1975 relative au contrôle des entreprises d'assurances.

Après avoir sollicité l'avis du Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire (ACCOM), le Conseil de l'Institut a décidé, de manière générale, de déroger à l'article 13, § 2, b) de la loi du 22 juillet 1953 en cas de désignation, par les cours et tribunaux ou par une autorité administrative telle que la CBFA, d'un réviseur d'entreprises en qualité d'administrateur ou de gérant d'une société commerciale.

Par conséquent, le Conseil de l'Institut a pris la décision de principe d'autoriser le réviseur d'entreprises concerné à exercer le mandat précité de gérant provisoire d'une entreprise d'assurances et ce compte tenu du principe de continuité du service public et du fait que l'absence d'avis de l'autorité publique profite à l'administré.