Loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises

Institut des Réviseurs d'Entreprises
Institut royal
Instituut van de Bedrijfsrevisoren
Koninklijk Instituut

Table des matières

I. Introduction

1. Préambule
2. *In a nutshell*
3. Technique législative utilisée

II. Supervision publique

1. Schéma général
2. Le Collège
3. La Commission des sanctions de la FSMA
4. Les voies de recours
5. Le CSPE
6. L'IRE

Table des matières

III. Mesures visant à renforcer l'indépendance du commissaire

1. En préambule, la définition de la notion d'EIP
2. Procédure de nomination du commissaire
   Rotation externe et interne
   - Annexe 1: La rotation externe en pratique
3. Les services non-audit

IV. Mesures complémentaires

1. Déontologie
   - Annexe 2: La déontologie des réviseurs d'entreprises
2. Le nouveau rapport du commissaire
   - Annexe 3: Résumé des conséquences de la loi ou de la réglementation sur la forme et le contenu des rapports du commissaire
3. La publication des honoraires du commissaire
4. L'interruption du mandat du commissaire : révocation – démission
5. Impact sur la législation belge

I. Introduction

1. Préambule
2. *In a nutshell*
3. Technique législative utilisée

I. Introduction

1. Préambule

Préambule

- La loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises a été publiée au Moniteur belge le 13 décembre 2016.

- Différents arrêtés royaux devront encore être pris.

- Entrée en vigueur de la loi : le 31 décembre 2016.

Préambule

- Préalablement, la loi d'urgence du 29 juin 2016 *« portant dispositions diverses en matière d'économie »* contenait déjà plusieurs dispositions concernant la profession de réviseurs d'entreprises, notamment en ce qui concerne la rotation externe.

- Le but du présent document est de commenter de manière pratique le nouveau cadre légal de la profession d'auditeur en attirant l'attention sur les principales nouveautés et adaptations introduites par la loi du 29 juin 2016 et la loi du 7 décembre 2016. Cette présentation ne constitue pas une analyse juridique, mais est un simple résumé forcément incomplet des textes dont nous avons pris connaissance.

- Il est encore à noter que le présent document sera régulièrement mis à jour en fonction des avancées législatives, notamment en ce qui concerne les arrêtés royaux.

I. Introduction

1. Préambule
2. ***In a nutshell***

In a nutshell

La loi du 7 décembre 2016 vise un triple objectif:

1) Une refonte du système de **supervision publique**

1) De nouvelles mesures visant à renforcer **l'indépendance du commissaire** (p.ex.: rotation externe, services non audit interdits)

1) **D'autres mesures** complétant la réforme de l'audit

In a nutshell

1) La refonte du système de supervision publique

Le Collège

Le Collège de Supervision des Réviseurs d'entreprises (CSRE) devient l'organe compétent pour la supervision de tous les réviseurs d'entreprises (dossiers EIP et non-EIP). L'IRE n'intervient donc plus dans les dossiers de contrôle de qualité et de surveillance.

La FSMA

Le Collège a son siège dans les locaux de la FSMA. C'est également le personnel de la FSMA qui effectuera les contrôles. Il est toutefois prévu que des réviseurs actifs pourront continuer à effectuer le contrôle des réviseurs non-EIP.

La Commission des sanctions de la FSMA

Le disciplinaire sera du ressort de la commission des sanctions de la FSMA.

In a nutshell

1) La refonte du système de supervision publique (suite)

L'IRE

Le financement de la supervision publique continuera d'être assuré par la profession et l'IRE reste compétent pour percevoir l'intégralité des cotisations (la partie consacrée à la supervision publique est ensuite rétrocédée à la FSMA).

L'octroi et le retrait de la qualité de réviseur d'entreprises, la tenue du registre et la formation permanente sont délégués à l'IRE, sous la responsabilité ultime du Collège.

In a nutshell

2) De nouvelles mesures visant à renforcer l'indépendance du commissaire

Rotation externe

La durée du mandat de commissaire est maintenue à 3 ans mais est limitée à 3 mandats consécutifs, soit 9 ans maximum.

Une extension est toutefois possible :

- jusqu'à 18 ans en cas d'appel d'offres public à l'issue du troisième mandat
- jusqu'à 24 ans en cas de collège de commissaires.

Le délai de viduité est fixé à 4 ans pour la rotation externe (3 ans pour la rotation interne).

Services non audit interdits

La liste des 7 services interdits est maintenue pour les commissaires de non-EIP et d'EIP. Certains services complémentaires sont interdits pour les commissaires d'EIP (notamment certains services fiscaux, juridiques, les services de paie, des services liés à la stratégie d'investissement, la promotion, le commerce ou la souscription de parts). Des exceptions pour les services fiscaux et les services d'évaluation sont possibles pour les commissaires d'EIP sous certaines conditions.

In a nutshell

Services non audit autorisés

Un service non audit qui n'est pas interdit n'est pas automatiquement autorisé. Il faut que sa prestation ne remette pas en cause l'indépendance du commissaire, tant d'EIP que de non-EIP.

Des limites quantitatives sont également prévues :

- maintien de la règle du *one-to-one* pour les commissaires de non-EIP
- nouvelle règle des 70% pour les commissaires d'EIP

3) D'autres mesures complétant la réforme de l'audit

La loi du 7 décembre 2016 prévoit également d'autres mesures telles que des changements apportés au rapport d'audit, une refonte des textes relatifs à la déontologie du réviseur d'entreprises, une légère extension de la notion d'EIP, etc.

I. Introduction

1. Préambule
2. *In a nutshell*
3. **Technique législative utilisée**

Technique législative

Règlement Européen
Nr 537/2014

↓

Applicable aux seules EIP

↓

Application directe
(même en l'absence de transposition en droit national)

↓

Options possibles

↓

Entrée en vigueur
16 juin 2014
Mais applicable à partir du
17 juin 2016

Directive Européenne
Nr 2014/56
Modifiant la directive 2006/43

↓

Applicable à tous les audits

↓

Transposition en droit national nécessaire

↓

La transposition laisse également certains choix aux E.M.

↓

Entrée en vigueur
16 juin 2014
Transposition requise pour le
17 juin 2016 au plus tard

Technique législative

- Pour les Entités d'Intérêt Public (EIP), le Règlement européen est déjà applicable en droit belge depuis le 17 juin 2016 (même en l'absence de transposition en droit belge).

- La transposition de la directive qui est applicable à tous les audits n'a pas été effectuée dans le délai requis, l'implémentation n'ayant eu lieu que via la loi d'urgence du 29 juin 2016 et la loi du 7 décembre 2016.

- Le législateur a opté pour **l'abrogation de la loi du 22 juillet 1953** et son remplacement par une nouvelle loi.

- Le Code des sociétés est adapté à divers endroits.

- Plusieurs arrêtés royaux devront encore être adaptés dans le futur afin de tenir compte du nouveau contexte législatif. (Cf. liste en fin de présentation)

II. Supervision publique

1. Schéma général
2. Le Collège
3. La Commission des sanctions de la FSMA
4. Les voies de recours
5. Le CSPE
6. L'IRE

II. Supervision publique

1. Schéma général

Nouveau Schéma général de Supervision publique des Réviseurs d'entreprises

Collège

C.S.R.E. = Collège de Supervision des Réviseurs d'Entreprises

Le Collège

- Est l'autorité compétente (au sens de la législation européenne) pour la supervision des réviseurs d'entreprises
- Est totalement indépendant de la profession
- Est en charge directe du contrôle de qualité et de la surveillance de tous les Réviseurs d'entreprises EIP et non-EIP
- Assure la supervision des missions déléguées par la loi l'IRE

CSPE

Conseil Supérieur des Professions Economiques (aspects normatifs)

Commission des Sanctions

(FSMA)

IRE

Institut des Réviseurs d'Entreprises

- Organise l'accès à la profession (stage – octroi et retrait de la qualité de Réviseur d'entreprises)
- Assure la tenue du registre public
- Est en charge de l'organisation de la formation permanente des Réviseurs d'entreprises
- Dispose d'un droit d'initiative en matière de normes (sous la responsabilité du CSPE)

Assemblée Consultative pour la supervision publique de la profession de réviseurs d'entreprises

CSRE
CSPE
IRE
SPF Economie

Suppression
- de la CRME
- de l'Accom

Et suppression à terme des instances disciplinaires (quand les procédures et recours en cours seront épuisés)

II. Supervision publique

1. Schéma général
2. **Le Collège**

Le Collège

- **Le Collège**
  - Est un organisme autonome ayant la personnalité juridique.
  - Est totalement indépendant de la profession de réviseurs d'entreprises afin de répondre aux exigences de la directive 2014/56 et du Règlement 537/2014.
  - A pour mission de veiller au respect des dispositions de la présente loi et de ses arrêtés d'exécution.
  - Organise la supervision des réviseurs d'entreprises et exerce ses missions exclusivement dans l'intérêt général.

Le Collège

- **Le Collège (suite)**
  - **Soumet tous les réviseurs d'entreprises (EIP et non –EIP):**
    - A un système de **contrôle de qualité**
    - A un système de **surveillance** (notamment l'instruction des plaintes) Détails voir infra
    - Peut fixer dans des circulaires, après avoir consulté le CSPE, toutes les mesures afférentes à l'application des dispositions de la présente loi et des AR d'exécution. Ces circulaires sont publiées sur internet.
    - Décide de saisir la commission des sanctions

Le Collège

- **Le Collège (suite)**
  - Assume la responsabilité finale des tâches déléguées par la loi à l'IRE, à savoir :
    - L'octroi et le retrait de la qualité de réviseurs d'entreprises
    - La tenue du registre
    - La formation permanente
  - Publie annuellement son programme de travail et un rapport d'activité relatif à ses missions

Par conséquent,
⇒ dès la mise en place du collège et au plus tard à partir du 31 décembre 2016, le Conseil de l'IRE n'interviendra plus dans les dossiers de contrôle de qualité et dans les dossiers de surveillance des réviseurs d'entreprises (EIP et non-EIP)
=> La Commission contrôle de qualité et la Commission de surveillance seront supprimées

Le Collège

- **Le Comité**
  - Est l'organe de décision du Collège
  - Est composé de 6 membres:
    - 2 membres nommés par la BNB pour une période de 6 ans – Renouvelable
    - 2 membres nommés par la FSMA pour une période de 6 ans – Renouvelable
    - 1 expert n'ayant pas été réviseur d'entreprises nommé par AR pour une période de 6 ans – Renouvelable
    - **1 personne ayant eu la qualité de réviseur d'entreprises** (et ayant quitté la profession depuis 3 ans au moins) nommé par AR pour une période de 6 ans - Non renouvelable.

Le Collège

- **Le Comité (suite)**

  - Se réunit au moins 10 fois par an + lorsque le président et un membre en formulent la demande.

  - Peut valablement prendre des décisions si 4 de ses membres sont présents.

  - Prend ses décisions à l'unanimité.

    Lorsque l'unanimité ne peut être atteinte, les décisions sont prises à la majorité des voix. En cas de partage des voix, la proposition de décision est rejetée.

  - Désigne son président, lequel ne peut être ni un représentant de la BNB, ni un représentant de la FSMA.

Le Collège

- **Le Secrétaire Général**

  - Assure la direction opérationnelle du Collège.
  - Prépare et exécute les décisions du Comité.
  - Assiste aux délibérations du Comité sans voix délibérative.
  - Dresse le procès-verbal des délibérations.
  - Est nommé par le comité de direction de la FSMA parmi son personnel de direction.
  - Peut recevoir délégation du Collège d'adopter certaines décisions.

  Il est possible que soit nommé un secrétaire général adjoint (parmi les membres du personnel de la FSMA) pour l'assister dans ses fonctions et le remplacer en cas d'absence.

Le Collège

- **La FSMA**
  - Met ses locaux et son infrastructure à disposition du Collège.
  - Assure le secrétariat du Collège et y affecte les ressources nécessaires.
  - Définit dans un protocole avec le Collège les modalités du soutien administratif, opérationnel et logistique qu'elle offre, sachant que les contrôles seront effectués par le personnel de la FSMA et qu'il est prévu de pouvoir faire appel à des réviseurs actifs pour le contrôle des réviseurs non-EIP.
  - Prend en charge les frais de fonctionnement du Collège (à l'exclusion des charges exceptionnelles).
  - Réclame à l'IRE les frais de fonctionnement du Collège et de la commission des sanctions dans la limite budgétaire déterminée par l'AR du 25 décembre 2016.

Le Collège

- **Secret Professionnel**

  - Les membres du Collège, les membres de la commission des sanctions et les membres du personnel de la FSMA et les inspecteurs et experts externes sont soumis au secret professionnel

  - **Par dérogation**
    - Cette disposition ne s'applique pas à la divulgation par les personnes précitées d'informations confidentielles à la FSMA
    - Cette disposition ne s'applique pas non plus à la divulgation d'informations confidentielles par les représentants de la BNB à leur institution

Toutefois, tant la FSMA que la BNB ne peuvent faire usage des informations ainsi récoltées dans l'exercice de leurs missions autres que celles concernant la supervision des réviseurs d' entreprises que moyennant l'accord du Collège

Le Collège

- **Secret Professionnel (suite)**

  - Par dérogation
    - **Le Collège peut communiquer des informations confidentielles**
      - Si la communication de telles informations est prévue / autorisée par la loi
      - Lors d'un témoignage en justice en matière pénale
      - Pour dénoncer des infractions pénales aux autorités judiciaires
      - Dans le cadre des recours contre les actes/ décisions du Collège / de la FSMA
      - Sous forme sommaire de façon à ce que les personnes physiques ou morales ne puissent être identifiées
      - Aux autorités compétentes des autres EM et de pays tiers (si accord de coopération)
      - A la BNB et à la FSMA dans le cadre de leurs missions légales
      - A l'IRE dans le cadre de ses missions légales
      - Au CEAOB (Comité européen des organes de supervision de l'audit visé à l'article 30 du Règlement européen)

Le Collège

- **Coopération nationale, européenne et internationale**

  - Le Collège peut conclure un protocole d'accord avec l'IRE pour définir les modalités de coopération entre eux.

  - Le Collège est l'organe de contact avec le CEAOB.

    Les modalités de coopération entre CSPE et Collège seront définies par AR afin d'assurer la représentation au CEAOB lorsque des aspects normatifs y seront abordés.

  - Le Collège est l'organe de contact pour la coopération avec les autorités de contrôle des autres Etats membres, ainsi qu'avec l'ESMA, l'EBA et l'EIOPA.

  - Le Collège est susceptible de conclure des protocoles d'accord aves les autorités de contrôle de pays tiers (comme par exemple le PCAOB).

Le Collège

- **Contrôle de Qualité & Surveillance**

Le Collège soumet tous les réviseurs d'entreprises (EIP et non –EIP):

- A un système de **contrôle de qualité** et adopte les conclusions des contrôles de qualité

  Le Collège
  - Organise les CQ et leur processus, sur base d'une analyse de risques et au moins tous les 6 ans (3 ans quand il s'agit de dossiers EIP)
  - Définit la méthodologie à suivre, laquelle doit être proportionnée à l'ampleur et à la complexité des activités à contrôler
  - Définit des guides de contrôle de qualité
  - Publie annuellement le résultat de l'ensemble des CQ de manière agrégée

- À un système de **surveillance**

  Il instruit les plaintes et organise la surveillance selon une méthodologie qu'il définit

Le Collège

S'il s'agit de:

- **Dossiers EIP**, le collège doit nécessairement faire appel à des inspecteurs externes à la profession Par inspecteur externe, on entend des « non-praticiens », c.-à-d. des personnes qui peuvent éventuellement avoir été réviseur, mais qui dans ce cas ont quitté la profession depuis 3 ans au moins, ou encore des membres du personnel de la FSMA.

- **Dossiers non-EIP**, le Collège peut faire appel à des réviseurs actifs. D'après les informations reçues ce sera le cas au moins pendant les premières années.

Tous 2 doivent disposer d'une formation professionnelle appropriée et d'une expérience pertinente pour faire des CQ

Le Collège

- **Déroulement d'un Contrôle de qualité**

Inspection
par inspecteur externe (EIP) ou Réviseur d'entreprises (non-EIP)

Rapport d'Inspection
Établissement d'un projet par l'inspecteur

Discussion avec le Réviseur d'entreprises contrôlé
Contradictoire

Transmission du rapport au Collège
Suppression de la Commission Contrôle de qualité et de l'intervention du conseil de l'IRE

Décisions sur les conclusions du CQ par le Collège
(le Collège peut déléguer le pouvoir d'adopter certaines décisions au Secrétaire général)

Le Collège

- **Pouvoirs du Collège**

Le Collège peut :

- Accéder au dossier de contrôle légal des comptes et à d'autres documents détenus par les réviseurs d'entreprises et les cabinets d'audit (en ce compris leurs programmes et documents de travail)
- Obtenir de « toute personne » (cf. slide suivant) des informations liées au contrôle légal des comptes
- Procéder à des inspections sur place de réviseurs d'entreprises (accès aux documents et copies)

Les investigations du Collège doivent être exercées de manière appropriée et proportionnée à l'ampleur et la complexité de l'activité du réviseur contrôlé

Le Collège

- **Pouvoirs du Collège (suite)**

Le Collège ne peut exercer ses pouvoirs d'investigation qu'à l'égard:

- Des réviseurs d'entreprises et des cabinets d'audit
- Des personnes participant aux activités des réviseurs d'entreprises
- Des EIP contrôlées, leurs entités affiliées et les tiers qui y sont liés
- Des tiers auprès desquels les réviseurs d'entreprises ont externalisé certaines activités
- Des personnes autrement liées ou associées aux réviseurs d'entreprises

Le Collège peut :

- Fixer à tout réviseur d'entreprises l'obligation de se conformer, dans le délai qu'il fixe, à des dispositions déterminées de la loi ou de ses AR d'exécution.

Le Collège

- **Pouvoirs du Collège (suite)**
  - **En cas d'urgence, le Collège peut**
    - Interdire tout ou partie des activités du réviseur d'entreprises
    - Suspendre l'inscription au registre
    - Si la personne reste en défaut, le Collège peut :
      - Rendre publique sa position
      - Imposer le paiement d'une astreinte (de max 50.000 € par jour calendrier et de maximum 2.500.000 € au total)
      - Enjoindre le réviseur de s'abstenir provisoirement de tout service professionnel

II. Supervision publique

1. Schéma général
2. Le Collège
3. **La Commission des sanctions de la FSMA**

La Commission des sanctions de la FSMA

La Commission des sanctions :

- Remplace les instances disciplinaires actuellement en place (Commission de discipline et Commission d'appel).

  Toutefois, les procédures en cours et toutes les saisines qui seront faites par la CRME auprès de ces instances jusqu'à l'entrée en vigueur de la présente loi seront traités tant en première instance qu'en appel par ces instances disciplinaires.

La Commission des sanctions de la FSMA

- **<u>La Commission des sanctions peut prendre les sanctions suivantes:</u>**

1. Avertissement ;
2. Réprimande ;
3. Déclaration publique indiquant le nom de la personne responsable et la nature de l'infraction, sur le site web de la FSMA ;
4. Interdiction temporaire d'une durée maximale de trois ans à l'encontre du réviseur d'entreprises ou du cabinet d'audit
5. Déclaration publique indiquant que le rapport d'audit ne remplit pas les exigences de l'article 28 de la directive ou, le cas échéant, de l'article 10 du règlement (UE) N° 537/2014 ;
6. Interdiction temporaire d'une durée maximale de trois ans, à l'encontre d'un membre d'un cabinet de révision ou d'un membre de l'organe d'administration ou de direction d'une entité d'intérêt public, d'exercer des fonctions au sein de cabinets de révision ou d'entités d'intérêt public;
7. Retrait de la qualité de réviseur d'entreprises ;
8. Amende administrative qui ne peut être supérieure à 2.500.000 euros pour le même fait ou pour le même ensemble de faits. Lorsque l'infraction a procuré un profit au contrevenant ou a permis à ce dernier d'éviter une perte, le maximum de l'amende peut être porté au triple du montant de ce profit ou de cette perte.

II. Supervision publique

1. Schéma général
2. Le Collège
3. La Commission des sanctions de la FSMA
4. **Les voies de recours**

Voies de recours

Collège Astreinte	Recours auprès de la Cour d'appel de Bruxelles Délai: 30 jours Recours suspensif en ce qui concerne le recouvrement de l'astreinte	Compétence exclusive qui déroge à la compétence de droit commun du Conseil d'Etat
Commission des sanctions amende administrative (éventuellement assortie d'autres mesures	Recours auprès de la Cour d'appel de Bruxelles Délai: 30 jours Recours suspensif en ce qui concerne le recouvrement de l'amende	Compétence exclusive qui déroge à la compétence de droit commun du Conseil d'Etat
Autres décisions que les amendes administratives et astreintes	Recours en annulation ou en suspension Compétence résiduaire du Conseil d'Etat Délai: 60 jours (recours en annulation) 15 jours (demande de suspension sous la forme d'une procédure d'extrême urgence)	

II. Supervision publique

1. Schéma général
2. Le Collège
3. La Commission des sanctions de la FSMA
4. Les voies de recours
5. **Le CSPE**

CSPE
(Conseil supérieur des Professions économiques)

- **Compétence normative maintenue au CSPE**
  - But => Etablir un corps de normes professionnelles identiques pour tous les réviseurs, quels que soient les mandats (EIP ou non-EIP) Même si certaines particularités ne sont applicables qu'aux EIP (exemple: rapport d'audit plus étendu)
  - **<u>Séparation entre</u>**
    « le pôle normatif » = CSPE + Ministre de l'Economie
    et
    « le pôle en charge des aspects individuels » = Collège
  - Renvoi explicite aux normes ISA
    - Application proportionnée des normes ISA en fonction de la taille et de la complexité des activités de l'entité contrôlée

CSPE
Compétence normative (suite)

- **Droit d'initiative maintenu à l'IRE**

  - **Textes contraignants : Normes et Recommandations**
    Les normes sont toujours obligatoires pour les réviseurs
    Les recommandations sont en principe obligatoires sauf si le réviseur peut démontrer que le non respect de la recommandation n'affecte pas son indépendance

→ consultation publique et double approbation nécessaire (CSPE + Ministre avec publication au MB et sur le site de l'IRE)

Le CSPE peut consulter le Collège.

CSPE
Compétence normative (suite)

S'il s'agit de règles concernant le contrôle d'EIP, le CSPE peut également consulter la FSMA et la BNB.
Réponse requise dans les 6 semaines.

Le CSPE peut demander à l'IRE de reformuler le projet de norme ou de recommandation.

A défaut de réaction de l'IRE, le CSPE peut reformuler d'initiative le projet de norme ou de recommandation.

Le CSPE peut également enjoindre l'IRE à formuler un projet de norme ou de recommandation pour les matières non couvertes, insuffisamment couvertes ou devant être adaptées. A défaut de lancement d'une consultation publique dans les 12 mois de l'injonction, le CSPE peut formuler lui-même un projet de norme ou de recommandation.

CSPE
Compétence normative (suite)

- **Normes (suite)**

  - **Textes non contraignants (avis et communications)**

    L'IRE développe la doctrine relative aux techniques d'audit par des avis et communications.
    NB => suppression des circulaires

    Vérification à posteriori par le CSPE.

II. Supervision publique

1. Schéma général
2. Le Collège
3. La Commission des sanctions de la FSMA
4. Les voies de recours
5. Le CSPE
6. **L'IRE**

IRE

Les missions suivantes sont déléguées par la loi à l'IRE sous la supervision du Collège:

- L'octroi et le retrait de la qualité de réviseur d'entreprises (personne physique et cabinet)
- L'inscription, l'enregistrement, la tenue et la mise à jour du registre public
- L'organisation de la formation permanente

IRE

- **L'octroi et le retrait de la qualité de réviseur d'entreprises**
  - Ce qui implique que l'organisation du stage et de l'examen d'aptitude restent de la compétence de l'IRE.
  - L'Arrêté royal du 30 avril 2007 relatif à l'accès à la profession sera abrogé. Un nouvel arrêté royal organisant l'accès à la profession (stage) est en préparation.
  - La Commission de stage de l'IRE a saisi cette occasion afin de proposer certaines modifications et de renforcer l'attractivité de la profession tout en maintenant un stage d'un niveau élevé.
  - L'examen d'admission pourrait ainsi être supprimé et les actuels 23 examens d'admission pourraient être passés tout au long du stage selon les modalités à définir par le futur arrêté royal.

IRE

- **L'octroi et le retrait de la qualité de réviseur d'entreprises**

  - Notons encore que, sous la supervision du Collège, l'IRE pourra – tout comme c'est le cas actuellement – rappeler à l'ordre le réviseur d'entreprises qui reste en défaut de payer tout ou partie des cotisations ou de communiquer les documents qui servent à la fixation de celles-ci, et le cas échéant, lui retirer la qualité de réviseur d'entreprises, 3 mois après ce rappel à l'ordre.

  - Les décisions d'octroi ou de retrait de la qualité de réviseurs d'entreprises sont communiquées par l'IRE au Collège, lequel dispose d'un délai d'opposition durant 7 jours ouvrables (éventuellement prolongeable de 15 jours ouvrables complémentaires). Les décisions de l'IRE n'ont d'effet qu'après l'expiration du délai d'opposition du Collège.

  - Ces décisions sont réputées avoir été prises par le Collège.

IRE

- **L'inscription, l'enregistrement, la tenue et la mise à jour du registre public**

Les réviseurs d'entreprises sont responsables de l'exactitude des informations communiquées à l'IRE.

Le Collège a accès à tout moment au registre public et peut requérir les adaptations qu'il estime nécessaires après avoir recueilli l'avis de l'IRE.

« Passeport européen » : un cabinet d'audit agréé dans un autre EM peut s'enregistrer dans le registre public pour autant qu'il ait désigné un représentant permanent ayant la qualité de réviseur d'entreprises et produise une attestation de moins de 3 mois de l'autorité compétente de son EM d'origine.

Les cabinets enregistrés ne peuvent pas effectuer d'autres missions révisorales que le contrôle légal des comptes.

- **L'organisation de la formation permanente**

III. Mesures visant à renforcer l'indépendance du commissaire

1. En préambule, la définition de la notion d'EIP
2. La procédure de nomination du commissaire
   Rotation externe et interne
3. Les services non-audit

III. Mesures visant à renforcer l'indépendance du commissaire

1. En préambule, la définition de la notion d'EIP

En préambule, la définition de la notion d'EIP

- **E.I.P. = Entité d'intérêt Public**
  - Sociétés cotées
  - Etablissements de crédit
  - Entreprises d'assurance et de réassurance (**ajout**)
  - **Autres ajouts** => Les organismes de liquidation et les organismes assimilés à des organismes de liquidation

Même non cotés

Le nombre de sociétés concernées par cet élargissement est très limité (selon l'exposé des motifs: adjonction au maximum de 5 sociétés supplémentaires), le nombre total d'EIP s'élevant à un peu moins de 350 sociétés.

III. Mesures visant à renforcer l'indépendance du commissaire

1. En préambule, la définition de la notion d'EIP
2. **Procédure de nomination du commissaire Rotation externe et interne***

* Un document plus complet sur la rotation externe, comprenant notamment des Q&A et une ligne du temps, est fourni en annexe.

Rotation externe → nouvelles règles

Pour tous les mandats d'audits: EIP et non-EIP

→Maintien de la durée des mandats de commissaire à 3 ans

Pour les mandats EIP (uniquement)

→ maximum 3 mandats consécutifs (9 ans maximum)

→Extension possible de 9 ans à 18 ans, si appel d'offres public après le 3e mandat

→Extension possible de 9 ans à 24 ans en cas de collège de commissaires

→Délai de viduité (cooling off) : 4 ans => de facto 2 mandats (= 6 ans)

→Extension exceptionnelle de 2 ans maximum en cas d'accord du Collège

Pour les mandats non EIP

→Pas de rotation externe obligatoire

Rotation externe : précisions sur la procédure d'appel d'offres public

- L'appel d'offre doit avoir un caractère public uniquement à l'issue des 3 premiers mandats **et** si le commissaire en place est invité à se représenter.

- L'appel d'offres public n'est **pas une offre soumise à la loi sur les marchés publics.**

- Le caractère « public » peut résulter par exemple de la publication **sur le site internet** de la société à contrôler du fait que le mandat de commissaire arrive à échéance.

  Cela n'implique pas que le cahier des charges soit directement accessible par le biais de cette annonce, mais que tout réviseur peut marquer son intérêt et demander communication du cahier des charges.

Rotation externe : précisions sur la procédure d'appel d'offres public

- Procédure de sélection sous la responsabilité du **comité d'audit**
- Préparation d'un dossier avec mention des **critères de sélection**
- Interdiction des clauses excluant les cabinets ayant une activité réduite dans les contrôles des EIP
- **Interdiction de clauses contractuelles conclues avec un tiers ayant pour effet de restreindre le choix du commissaire de l'EIP** à certaines catégories ou listes de cabinets d'audit (applicable à partir du 17 juin 2017)
- Recommandation (en tenant compte des critères de sélection) du comité d'audit au conseil d'administration comportant **au moins 2 choix possibles** avec préférence motivée pour l'un d'entre eux **=> si renouvellement (y3-y6-y12-y15) simple recommandation**
- **Proposition du conseil d'administration à l'assemblée générale**
- Si la proposition du conseil d'administration diffère de la préférence du comité d'audit, motivation nécessaire
- Intervention, le cas échéant, **du Conseil d'entreprise**
- **Décision par l'AG** des actionnaires
- L'entité contrôlée **doit être en mesure de démontrer** (sur demande) au Collège que la procédure de sélection a été organisée de manière équitable

En résumé

Appel d'offres privé

- Si désignation d'un premier commissaire
- Si le commissaire en place ne peut pas remettre une offre
- Si désignation d'un 2nd commissaire pour former un collège

Appel d'offres public

- Si nomination d'un commissaire au terme du 3ème mandat et que le commissaire en place est autorisé à remettre une offre
- Le caractère public est respecté si publication de l'appel d'offres sur le site web

Législation sur les marchés publics

- Uniquement si la société contrôlée est soumise à cette législation

Présentation schématique du processus de nomination du commissaire

Initiation de la procédure de nomination d'un commissaire par le conseil d'administration

↓

Supervision de la procédure de sélection par le comité d'audit

Si désignation d'un nouveau commissaire
- Appel d'offres privé
- Recommandation du Comité d'audit
- 2 choix possibles avec préférence motivée

Si simple renouvellement
(ex: Y3, Y6, Y12 ou Y15)
- Recommandation du Comité d'audit

Si renouvellement après période de 9 ans
- Appel d'offres public
- Recommandation du Comité d'audit
- 2 choix possibles avec préférence motivée

Si après 9 ans, désignation d'un nouveau commissaire pour former un collège
- Appel d'offres privé
- Recommandation du Comité d'audit
- 2 choix possibles avec préférence motivée

Décision du Conseil d'administration de suivre ou non la recommandation du comité d'audit
Si le Conseil d'administration s'écarte de la recommandation du comité d'audit => motivation nécessaire

Si Conseil d'entreprise
Le conseil d'administration transmet au Conseil d'entreprise la recommandation du Comité d'audit et les éléments essentiels à la procédure de sélection
Si le conseil d'administration s'écarte de la recommandation du comité d'audit => motivation nécessaire

Délibération par le conseil d'entreprises (double majorité représentants employeur et travailleurs)

Si pas de conseil d'entreprise, le dossier est directement transmis à l'assemblée générale

Décision de nomination du commissaire par l'assemblée générale

Rotation interne → pour les mandats EIP
+ les filiales importantes belges et étrangères d'une EIP belge qui établit des comptes consolidés

- Un délai de rotation interne de **6 ans** du ou des représentants permanents du cabinet de révision est maintenu en Belgique (7 ans maximum dans le RE).

- En cas de mandat exercé par une personne physique ou par un cabinet n'ayant qu'un réviseur habilité à le représenter, cette rotation interne équivaut à une rotation externe (après 6 ans).

- **Délai de viduité de 3 ans** (jusqu'à présent 2 ans en Belgique).

- Mécanisme de **rotation progressive** pour les membres du personnel hiérarchiquement les plus élevés (**au moins les réviseurs d'entreprises qui participent à la mission de contrôle**). Le mécanisme de rotation doit être adapté à la taille et à la complexité des activités du commissaire. Il se fait progressivement, sur base des personnes individuelles (il ne faut pas remplacer l'équipe d'audit dans son ensemble).

Rotation externe → mesures transitoires

- Le Règlement est entré en vigueur le 16 juin 2014, mais est entré en application le 17 juin 2016.

- En ce qui concerne **<u>les mandats en cours au 17 juin 2016 :</u>**

  - **Mandats de 20 ans ou + au 16 juin 2014**

    C.-à-d. les mandats obtenus avant le 17 juin 1994 interdiction de renouveler le mandat de commissaire à partir du 17 juin 2020.

  - **Mandats entre 11 ans et 20 ans au 16 juin 2014**

    C.-à-d. les mandats obtenus entre le 17 juin 1994 et le 16 juin 2003 interdiction de renouveler le mandat de commissaire à partir du 17 juin 2023.

  - **Mandats depuis - de 11 ans au 16 juin 2014**

    C.-à-d. les mandats obtenus entre le 17 juin 2003 et le 16 juin 2014 : Régime normal : dès que le mandat dépasse 9 ans à l'AG statutaire portant sur le premier exercice terminé après le 16 juin 2016, renouvellement possible uniquement par appel d'offres public ou en adjoignant un autre commissaire (collège de commissaires).

III. Mesures visant à renforcer l'indépendance du commissaire

1. En préambule, la définition de la notion d'EIP
2. Procédure de nomination du commissaire
   Rotation externe et interne
3. **Les services non-audit**

Services non-audit : depuis 2003 contexte belge existant avant la réforme de l'audit

L'art. 183*ter* de l'A.R. du 30 janvier 2001 portant exécution du C. Soc. (inséré par l'A.R. du 4 avril 2003 en exécution de la loi *corporate goverance* du 2 août 2002) prévoyait 7 services non- audit interdits (*black list)* pour le commissaire qui, dans la société qu'il a contrôlée :

1° prend une décision ou intervient dans le processus décisionnel ;
2° assiste ou participe à la préparation ou à la tenue des livres comptables ou à l'établissement des comptes annuels (ou consolidés) ;
3° élabore, développe, met en œuvre ou gère des systèmes technologiques d'information financière ;
4° réalise des évaluations d'éléments repris dans les comptes annuels (ou consolidés), si celles-ci constituent un élément important des comptes annuels ;
5° participe à la fonction d'audit interne ;
6° représente la société contrôlée dans le règlement de litiges, fiscaux ou autres ;
7° intervient dans le recrutement de personnes appartenant à un organe ou faisant partie du personnel dirigeant.

Services non-audit : depuis 2003 contexte belge existant avant la réforme de l'audit

Champ d'application des 7 services interdits :

- au commissaire ; et
- son réseau, en Belgique ou à l'étranger,
  - aussi bien au niveau de la société dont il contrôle les comptes,
  - que des filiales belges (et de toutes les filiales étrangères en ce qui concerne le commissaire même et son réseau en Belgique),
  - ainsi que des sociétés belges qui contrôlent cette société.

Services non-audit : depuis 2003 contexte belge existant avant la réforme de l'audit

Limitation quantitative de services non-audit autorisés

La règle *«one-to-one»* = le montant total des honoraires afférents aux services non-audit autorisés NE pouvait PAS dépasser le montant total des honoraires afférents aux services audit

Champ d'application :
Sociétés cotées et sociétés faisant partie d'un groupe qui est tenu d'établir et de publier des comptes consolidés

Dérogation dans 3 cas :

1) Délibération favorable du comité d'audit
2) Avis favorable du Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire (ACCOM)
3) Existence d'un collège de commissaires.

Réforme européenne de l'audit 2014

Après plusieurs années de débat, le Parlement européen et le Conseil ont adopté, le 16 avril 2014, la nouvelle directive d'audit 2014/56/UE et le nouveau règlement d'audit n° 537/2014.

Le règlement d'audit concerne les exigences spécifiques applicables au contrôle légal des comptes des entités d'intérêt public (EIP) : sociétés cotées, établissements de crédit, entreprises d'assurance, entreprises de réassurance, organismes de liquidation et organismes assimilés à des organismes de liquidation (art. 4/1 C. Soc.).

Directive d'audit : date limite pour la transposition en droit belge était en fait le 17 juin 2016.

Règlement d'audit : applicable à partir du 17 juin 2016 mais options possibles.

Services non-audit

Dispositions applicables aux exercices comptables débutant à partir du 17 juin 2016

Les dispositions du Règlement d'audit relatif aux exigences applicables au contrôle légal des comptes des entités d'intérêt public sont entrées en vigueur le 17 juin 2016.

D'après la première question-réponse publiée par la Commission européenne le 3 septembre 2014 et ayant trait à l'entrée en vigueur, les dispositions du Règlement, et notamment celles relatives aux services non-audit interdits, sont applicables aux exercices comptables débutant à partir du 17 juin 2016.

Exemple : à partir du 1er janvier 2017 pour les exercices comptables se clôturant le 31 décembre.

Les services non-audit interdits – *blacklist*

La loi portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises combine les 7 services interdits depuis 2003 et les interdictions prévues par le Règlement européen concernant les EIP, tout en assurant une cohérence entre les mandats EIP et les mandats non-EIP. Désormais les services non-audit suivants seront interdits au commissaire :

Commissaire de non-EIP	Commissaire d'EIP

Les 7 services interdits depuis 2003 mais étant *étendus*

Art. 133/1, § 2 C. Soc.

1° les services qui supposent d'être associés à la gestion ou à la prise de décision de la société soumise au contrôle légal ;

2° la comptabilité et la préparation de registres comptables et d'états financiers ;

3° la conception et la mise en œuvre de procédures de contrôle interne ou de gestion des risques en rapport avec la préparation et/ou le contrôle de l'information financière ou la conception et la mise en œuvre de systèmes techniques relatifs à l'information financière ;

4° les services d'évaluation, notamment les évaluations réalisées en rapport avec les services actuariels ou les services d'aide en cas de litige ;

Les services non-audit interdits – *black list*

Commissaire de non-EIP	Commissaire d'EIP

5° les service liés à *la fonction* d'audit interne de la société soumise au contrôle légal ;

6° les services ayant trait à :

a) la négociation au nom de la société soumise au contrôle légal ;

b) l'exercice d'un rôle de défenseur dans le cadre de la résolution d'un litige ;

c) la représentation de la société soumise au contrôle légal dans le règlement de litiges, fiscaux ou autres ;

7° les services de ressources humaines ayant trait :

a) aux membres de la direction en mesure d'exercer une influence significative sur l'élaboration des documents comptables ou des états financiers faisant l'objet du contrôle légal des comptes, dès lors que ces services englobent :

i) la recherche ou la sélection de candidats à ces fonctions, ou

ii) la vérification des références des candidates à ces fonctions ;

b) à la structuration du modèle organisationnel ; et

c) au contrôle des coûts.

Les services non-audit complémentaires interdits pour les EIP

Commissaire de non-EIP	Commissaire d'EIP

Les services complémentaires interdits pour les EIP

Ces services complémentaires ne sont pas spécifiquement interdits pour les non-EIP.

<u>Art. 133/1, § 3 C. Soc.</u>

1° les services fiscaux portant sur :
   a) l'établissement des déclarations fiscales ;
   b) l'impôt sur les salaires ;
   c) les droits de douane ;
   d) l'identification des subventions publiques et des incitations fiscales, à moins qu'une assistance de la part du contrôleur légal des comptes ou du cabinet d'audit pour la fourniture de ces services ne soit requise par la loi ;
   e) l'assistance de la société soumise au contrôle légal lors de contrôles fiscaux menés par les autorités fiscales ;
   f) le calcul de l'impôt direct et indirect ainsi que de l'impôt différé ;
   g) la fourniture de conseils fiscaux ;

2° les services juridiques ayant trait à la fourniture de conseils généraux ;

Les services non-audit complémentaires interdits pour les EIP

Commissaire de non-EIP	Commissaire d'EIP
Les services complémentaires interdits pour les EIP	
Ces services complémentaires ne sont pas spécifiquement interdits pour les non-EIP.	3° les services de paie ; 4° la promotion, le commerce ou la souscription de parts de la société soumise au contrôle légal ; 5° les services liés au financement, à la structure, ainsi qu'à l'allocation des capitaux et à la stratégie d'investissement de la société soumise au contrôle légal, <u>sauf</u> en ce qui concerne la fourniture de services d'assurance en rapport avec les états financiers, telle que l'émission de lettres de confort en lien avec des prospectus émis par la société soumise au contrôle légal.

Services non-audit – exceptions

Commissaire de non-EIP	Commissaire d'EIP
Les exceptions	
Les 7 services repris ci-dessus sont interdits. Il est généralement admis de donner des conseils fiscaux, pour autant que cela ne porte pas atteinte aux principes généraux d'indépendance applicables.	Possible d'autoriser - les services d'évaluation (art. 133/1, § 2, 4° C Soc.) ; - certains services fiscaux (art. 133/1, § 3 , 1° a) et d) à g) C. Soc.). A condition que 1) ces services n'aient pas d'effet direct, ou un effet peu significatif, sur les comptes annuels contrôlés ; 2) l'appréciation de cet effet soit documentée dans le rapport complémentaire destiné au comité d'audit ; 3) les principes généraux en matière d'indépendance soient respectés par le commissaire ; 4) le comité d'audit ait donné son approbation.

Les services d'évaluation (art. 133/1, 2, 4° C. Soc.) peuvent être autorisés TANT dans les EIP QUE dans les NON-EIP après avoir rempli les quatre conditions mentionnées ci-dessus.

Services non-audit – exceptions

Commissaire de non-EIP	Commissaire d'EIP

Les exceptions

<u>Art. 133/1, § 3 C. Soc.</u>

1° les services fiscaux portant sur :

a) l'établissement des déclarations fiscales ;

d) l'identification des subventions publiques et des incitations fiscales, à moins qu'une assistance de la part du contrôleur légal des comptes ou du cabinet d'audit pour la fourniture de ces services ne soit requise par la loi ;

e) l'assistance de la société soumise au contrôle légal lors de contrôles fiscaux menés par les autorités fiscales ;

f) le calcul de l'impôt direct et indirect ainsi que de l'impôt différé ;

g) la fourniture de conseils fiscaux.

Si un service non-audit n'est pas interdit, cela ne signifie pas qu'il est automatiquement autorisé. Encore faut-il que la prestation ne remette pas en cause l'indépendance du commissaire.

Services non-audit interdits

Commissaire de non-EIP	Commissaire d'EIP

Champ d'application *rationae personae*

L'interdiction s'applique :
- au commissaire ; et
- et à tous les membres de son réseau (mondial).

En ce qui concerne les services fournis :
- à la société contrôlée ;
- à la société mère (située dans un pays de l'Union européenne) de la société contrôlée ;
- aux sociétés filiales (situées dans un pays de l'Union européenne) de la société contrôlée.

En outre, en ce qui concerne les commissaires d'EIP, si un membre du réseau fournit un des services interdits repris-ci-dessus à une société filiale de la société contrôlée située en dehors de l'UE,
- Le commissaire apprécie si son indépendance pourrait être compromise par cette prestation de services d'un membre de son réseau
- Le commissaire prend des mesures de sauvegarde pour atténuer ces risques Si les services fournis supposent d'être associés à la gestion de l'entité ou s'il s'agit de la tenue de comptabilité ou s'il s'agit de la conception et de la mise en œuvre de procédures de contrôle interne ou de gestion des risques (…), les risques liés à l'indépendance ne peuvent être atténués par aucune mesure de sauvegarde (art. 133/2, §6, a) C. Soc).

Les services non-audit interdits – aperçu

Prestataire de services	Preneur de services									
	Société contrôlée (B)	Filiales de la soc. contr. (B)	Filiales de la soc.contr. (UE)	Filiales de la soc.contr. (hors UE)	Soc. mère (B)	Soc. mère (UE)	Soc. mère (hors UE)	Filiales de la soc. mère (B)	Filiales de la soc. mère (UE)	Filiales de la soc. Mère (hors UE)
Commissaire	x	x	x	n/a	x	x	*	n/a	n/a	n/a
Membre du Réseau (B)	x	x	x	n/a	x	x	*	n/a	n/a	n/a
Membre du Réseau (UE)	x	x	x	n/a	x	x	*	n/a	n/a	n/a
Membre du Réseau (hors UE)	x	x	x	n/a	X	x	*	n/a	n/a	n/a

Si EIP => appréciation indépendance + mesures de sauvegarde si possible (cf. slide 75)

Légende
x : l'interdiction des services non-audit s'applique
n/a : l'interdiction des services non-audit ne s'applique pas

Les services non-audit (limitation quantitative)

Quand un service non-audit n'est pas interdit, il peut en principe être presté par le **commissaire** pour autant que les conditions relatives à l'indépendance du commissaire soient respectées et que les limites quantitatives suivantes ne soient pas dépassées :

Commissaire de non-EIP	Commissaire d'EIP
Limitation quantitative des services autorisés	
« one-to-one » (= 100%) (art. 133/2, § 3 C. Soc.) Les honoraires non-audit ne peuvent pas dépasser les honoraires d'audit.	70 % (art. 133/2, § 1 C. Soc.) Les honoraires non-audit ne peuvent pas dépasser 70 % des honoraires d'audit.
Limitation uniquement applicable aux sociétés (non-EIP) faisant partie d'un groupe qui établit et publie des comptes consolidés.	Limitation applicable aux EIP.

Calcul sur 3 exercices comptables, soit la durée légale du mandat du commissaire.
Ne sont donc pas retenus le mode de calcul européen (comparaison des services autres que d'audit fournis pendant une période de trois exercices consécutifs ou plus avec la moyenne des honoraires versés au cours des trois derniers exercices consécutifs pour le contrôle légal des comptes), ni le mode de calcul actuel (par exercice).

Les services non-audit – dérogations

Commissaire de non-EIP	Commissaire d'EIP
Dérogations possibles (art. 133/2, § 4 C. Soc.) : 1) Si avis favorable du comité d'audit de la société contrôlée ou de sa société-mère (BE/UE ou EEE) 2) Si collège de commissaires (ce cas ne vaut que si la société n'est pas tenue d'établir un comité d'audit) 3) Dérogation possible par le Collège à titre exceptionnel pour une période de 2 exercices maximum. Mention d'une des dérogations reprises ci-dessus et motivation de celle-ci dans l'annexe aux comptes consolidés ou, à défaut, dans le rapport d'audit établi par le commissaire.	Dérogation uniquement possible par le Collège à titre exceptionnel pour une période de 2 exercices maximum. Mention de la dérogation et motivation de celle-ci dans l'annexe aux comptes consolidés ou, à défaut, dans le rapport d'audit établi par le commissaire.

Les services non-audit – limitations quantitatives – exceptions

Commissaire de non-EIP	Commissaire d'EIP
Travaux de « *due diligence* » En ce qui concerne les non-EIP, il est prévu que ne sont pas prises en considération pour le calcul du « one-to-one », « *les prestations consistant à vérifier les données économiques et financières relatives à une entreprise tierce que la société ou une de ses filiales se proposent d'acquérir ou a acquis* ». Comme précédemment, les audits d'acquisition et les audits de *due diligence* ne peuvent pas s'appliquer pour évaluer la règle « *one-to-one* ».	Travaux de « *due diligence* ». Aucune dérogation n'est prévue pour les EIP.

La limitation ne s'applique pas non plus aux missions prescrites par la législation européenne ou nationale (art. 133/2, § 1 et § 3 C. Soc.) (=missions légales), telles que l'apport en nature, la fusion, la transformation, etc.

Les services non-audit – limitations quantitatives – périmètre de calcul

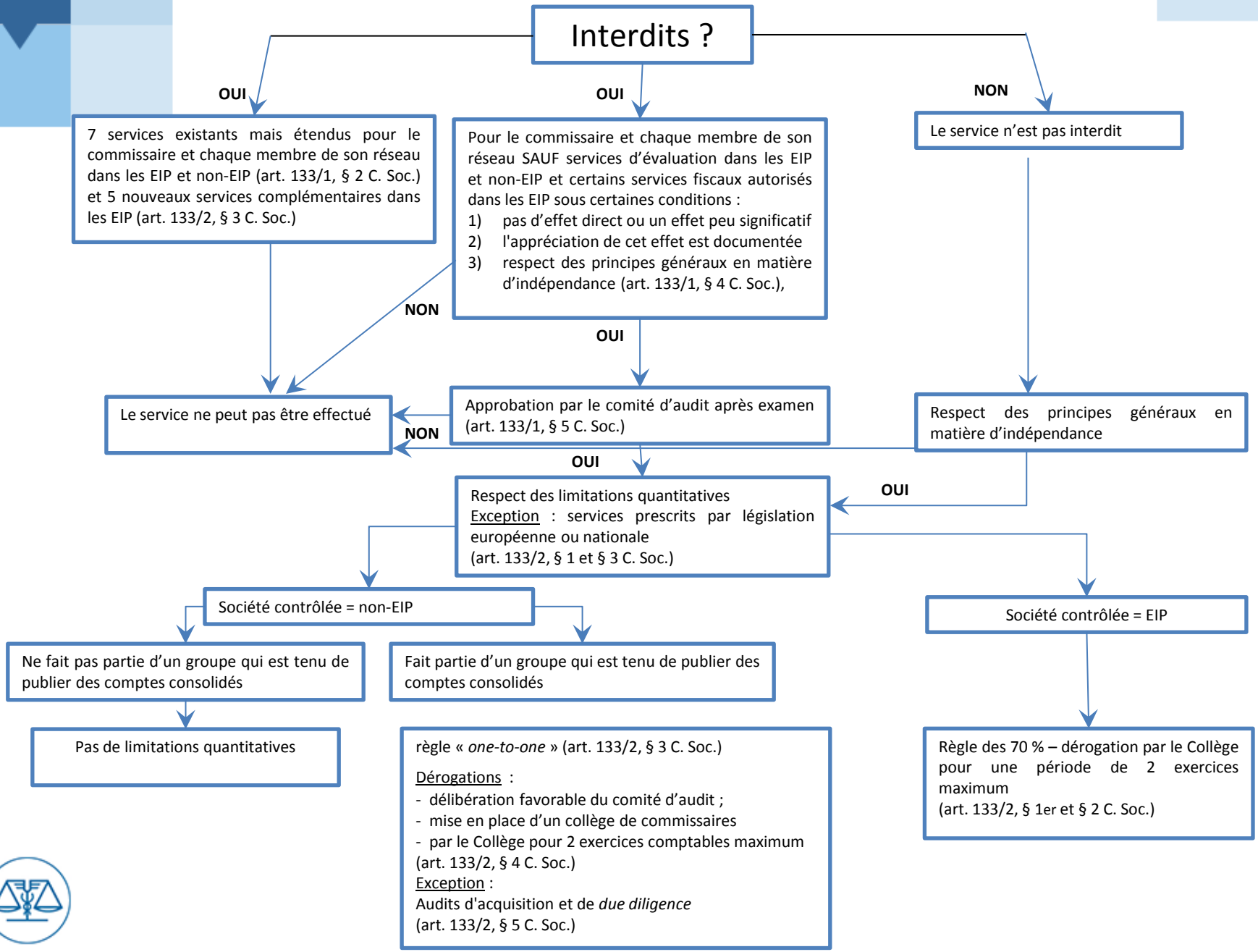
Commissaire de non-EIP	Commissaire d'EIP
Périmètre de calcul du *one-to-one*	**Périmètre de calcul des 70 %**

Comparaison des honoraires d'audit et des honoraires non-audit facturés par le commissaire (art. 133/2, § 5 C. Soc.) :
à la société contrôlée ;
à la société mère (mondial) ; et
aux filiales (mondial) de la société contrôlée.

Seuls les services prestés par le commissaire (cabinet d'audit belge) sont dorénavant pris en considération pour le calcul du périmètre « *one-to-one* ».

Les services non-audit éventuellement prestés par le réseau du commissaire (belge – UE ou hors UE) ne sont pas pris en considération.

Services non-audit



IV. Mesures complémentaires

1. Déontologie
2. Le nouveau rapport du commissaire
3. La publication des honoraires du commissaire
4. L'interruption du mandat du commissaire : révocation – démission
5. Impact sur la législation belge

IV. Mesures complémentaires

1. Déontologie*

*Un document plus complet sur la déontologie est fourni en annexe.

Indépendance et scepticisme professionnel

- Indépendance (général): En cas de rachat ou fusion de l'entité contrôlée : prise de mesures par le commissaire pour préserver l'indépendance dans les trois mois.

- Scepticisme professionnel: Attitude caractérisée par un esprit critique, attentif aux éléments qui pourraient indiquer une éventuelle anomalie due à une erreur ou une fraude et par une évaluation critique des "éléments probants".

Intérêts financiers

- Interdiction de détenir un intérêt financier dans l'entité pour laquelle le réviseur d'entreprises exécute une mission révisorale.

  → Exception : Intérêts détenus dans des organismes de placement collectifs, y compris fonds de pensions ou des assurances sur la vie

- Extension du champ d'application *rationae personae* notamment aux employés du cabinet de révision en ce qui concerne, pour ces employés, les entités faisant l'objet d'une mission révisorale à l'exécution de laquelle ils participent directement.

Intérêts financiers

- Le réviseur d'entreprises vérifie et consigne par écrit que ni lui, ni les personnes visées par l'interdiction ne participent ou n'exercent d'une autre manière une influence sur le résultat de la mission révisorale exécutée au sein d'une entité déterminée, s'ils :
  - ➢ détiennent des instruments financiers de l'entité autres que des intérêts détenus indirectement par l'intermédiaire d'organismes de placement collectif diversifiés;
  - ➢ détiennent des instruments financiers d'une entité liée, autres que des intérêts détenus indirectement par l'intermédiaire d'organismes de placement collectif diversifiés, dont la possession est susceptible de causer un conflit d'intérêts;
  - ➢ ont été liés à cette entité, au cours des deux années précédant la mission révisorale, par un contrat de travail, une relation d'affaires ou tout autre type de relation susceptible de causer un conflit d'intérêts.

Organisation des travaux et organisation interne

- Obligation de constituer **un dossier d'audit** pour chaque mission révisorale à clôturer au plus tard 60 jours après la date de signature du rapport d'audit.

- Obligation de tenir **un dossier client** pour chaque mission révisorale.

- Obligation de définir les stratégies et procédures organisationnelles qui doivent être respectées par le cabinet de révision lors de l'exécution d'une mission révisorale.

Honoraires, lettre de mission, rapport de transparence et responsabilité

- Honoraires: Les honoraires subordonnés aux résultats relatifs aux missions de contrôle légal des comptes sont interdits.

  Lorsque des missions sont effectuées pour une entité dans laquelle le contrôle légal des comptes n'est pas effectué par un réviseur d'entreprises relevant du même réseau, un contrat contenant des honoraires subordonnés peut être conclu. Dans ce cas, les risques pour l'indépendance sont évalués et des mesures de sauvegarde appropriées sont mises en place de manière à ramener le risque à un niveau acceptable.

- Lettre de mission: Préalablement à l'exécution de toute mission précisant de manière équilibrée les droits et devoirs réciproques du client et du réviseur d'entreprises.

- Rapport de transparence: Réviseurs d'entreprises qui contrôlent des EIP : au plus tard 4 mois après la fin de chaque exercice.

- Responsabilité: Couverture obligatoire par un contrat d'assurance.

IV. Mesures complémentaires

1. Déontologie
2. **Le nouveau rapport du commissaire**

Annexe 3: Résumé des conséquences de la loi ou de la réglementation sur la forme et le contenu des rapports du commissaire

Nouveau : introduction d'une base légale pour le rapport de carence

- Rapport de carence (art. 143, al. 2, C. Soc.)
  - Si l'organe de gestion reste en défaut de remettre les pièces dans le délai légal
  - Rapport de carence destiné à l'assemblée générale et adressé à l'organe de gestion
  - Pour autant que les commissaires ne soient pas en mesure de respecter les délais prévus par le Code en matière de mise à disposition du rapport de commissaire
  - Ne pas déposer à la NBB

  - Date d'entrée en vigueur: 31 décembre 2016 (art. 156 loi 7.12.2016)

Le nouveau rapport du commissaire : tous les rapports

Les éléments les plus importants résultant de la modification de l'article 144 C. Soc. sont:

1. Identification des intervenants dans la procédure de nomination des commissaires visés à l'article 130, la date de nomination des commissaires, le terme de leur mandat, le nombre d'exercices consécutifs durant lesquels le cabinet de révision ou le cabinet d'audit enregistré ou, à défaut, le réviseur d'entreprises est chargé du contrôle légal des comptes annuels de la société depuis sa première nomination, le référentiel comptable qui a été appliqué lors de l'établissement des comptes annuels ainsi que la période couverte par les comptes annuels.

2. Le rapport comprend une référence à quelque autre question que ce soit sur laquelle les commissaires attirent spécialement l'attention sans pour autant inclure une réserve dans l'avis.

   → Pas nouveau – ceci vise (entre autres….) le paragraphe d'observation et le paragraphe relatif à d'autres points

Ce qui est nouveau est souligné

Le nouveau rapport du commissaire : tous les rapports

3. Déclaration sur d'éventuelles incertitudes significatives liées à des événements ou à des circonstances qui peuvent jeter un doute important sur la capacité de la société à poursuivre son exploitation.

- Lié à l'art. 144, § 4: pas d'assurance quant à la viabilité future de la société ni quant à l'efficience ou l'efficacité avec laquelle l'organe de gestion a mené ou mènera les affaires de la société
- Lié à ISA 570 (Révisée)

4. Une opinion indiquant si le rapport de gestion concorde avec les comptes annuels pour le même exercice et s'il a été établi conformément aux articles 95 et 96 + déclaration sur les anomalies significatives dans le rapport de gestion (ISA 720 (Révisée)

Ce qui est nouveau est souligné

Le nouveau rapport du commissaire : tous les rapports (suite)

5. Une mention indiquant si les documents à déposer conformément à l'article 100, § 1er, 5°, 6°/1, 6°/2 et § 2 reprennent, tant au niveau de la forme qu'au niveau du contenu, les informations requises par le Code

L'article 144, 9° a été introduit suite à la directive comptable. Cet article est à nouveau modifié et limite la mention au bilan social, la liste des participations et les montants des dettes garanties par les pouvoirs publics belges, des dettes exigibles fiscales et ONSS + subsides des pouvoirs ou institutions publics (art. 100, §1er, 5°, 6°/1, 6°/2).

L'article 100, § 2 prévoit que : « Les données qui sont déjà fournies de façon distincte dans les comptes annuels ne doivent pas être mentionnées dans un document à déposer conformément à l'article 100 ». Le § 2 de l'article 100 est explicitement cité par l'article 144, 9°.

6. Une mention confirmant, d'une part, qu'ils n'ont pas effectué de missions incompatibles avec le contrôle légal des comptes et qu'ils sont restés indépendants vis-à-vis de la société au cours de leur mandat et, d'autre part, que les missions complémentaires compatibles avec le contrôle légal des comptes visées à l'article 134 ont, le cas échéant, correctement été ventilées et valorisées dans l'annexe des comptes. A défaut, les commissaires mentionnent eux-mêmes l'information détaillée dans leur rapport de commissaire(s).

Ce qui est nouveau est souligné

Le nouveau rapport du commissaire : tous les rapports (suite)

7. Mention du lieu d'établissement du/des commissaire(s)

8. Conjointement avec l'ISA 700 (Révisée): description plus détaillée des responsabilités du commissaire (explication dans quelle mesure le contrôle légal des comptes a été considéré comme permettant de déceler les irrégularités, notamment la fraude)

Ce qui est nouveau est souligné

Le nouveau rapport du commissaire: tous les rapports (suite)

9. Modifications de certains termes: opinion au lieu de déclaration – répartition des résultats au lieu de répartition des bénéfices.

10. Modifications en cas de collège: En cas de désaccord, chaque commissaire présente son avis dans un paragraphe distinct du rapport et expose les raison de ce désaccord

11. Modifications en cas de contrôle par un cabinet de révision ou un cabinet d'audit enregistré (un cabinet d'audit agréé dans un autre Etat membre, répondant à certaines conditions comme avoir désigné un représentant permanent ayant la qualité de réviseur d'entreprises peut demander à être enregistré en cette qualité sur le registre de l'IRE): au moins la signature du représentant permanent

Ce qui est nouveau est souligné

Le nouveau rapport du commissaire: Entités d'intérêt public

- **Le RE (art. 10, al. 2) prévoit que le rapport du commissaire d'une EIP doit <u>également</u> :**

1. Confirmer que <u>le rapport du commissaire est conforme au contenu du rapport complémentaire au comité d'audit</u> ⇒ Art. 526*bis*, § 6, 5) C. Soc. - pas de référence au contenu du rapport complémentaire au comité d'audit

2. <u>Pour étayer l'opinion d'audit:</u>
   (i) Décrire les risques les plus importants d'anomalie significative (y compris si c'est dû à une fraude)
   (ii) Décrire une synthèse des réponses du commissaire
   (iii) les principales observations face à ces risques
   Si pertinent, une référence claire à la divulgation dans les états financiers de ces informations (i) - (iii)

   <u>Points clés de l'audit</u> (ISA 701)

→ <u>Consultation publique relative à la révision de la norme complémentaire aux normes ISA applicables en Belgique (30.01.2017-17.03.2017)</u>

Le nouveau rapport du commissaire: Entrée en vigueur

Entrée en vigueur : rapports sur les audits des comptes annuels débutant à partir du 17 juin 2016

Exposé introductif du Ministre dans le rapport de la Commission Economie du 18.11.2016: *les dispositions relatives au rapport du commissaire sont applicables aux audits qui se rapportent aux premiers comptes annuels qui débutent le 17 juin 2016, date à laquelle la directive devait être transposée en droit belge, ou ultérieurement.*

Obligations en matière de *reporting* en sus du rapport du commissaire: Entités d'intérêt public

Le RE prévoit également des obligations en matière de reporting en sus du rapport du commissaire. Ces obligations supplémentaires n'ont pas de caractère public.

1. **Article 7 du RE** : soupçons d'infraction ou de fraude
   - ➔ Le commissaire informe l'organe de gestion
   - ➔ En cas de non-réaction => information des autorités désignées par les E.M.
2. **Article 11 du RE:** Rapport complémentaire destiné au comité d'audit et contenant, entre autres, les éléments suivants:
   - ➔ Méthodologie d'audit
   - ➔ Seuils de matérialité
   - ➔ Rapport sur le *going concern*
   - ➔ Carences significatives sur le contrôle interne
   - ➔ Cas importants de non-respect des dispositions législatives et réglementaires
   - ➔ Analyse des méthodes d'évaluation appliquées

1. **Article 12 du RE :** Rôle d'alerte par rapport aux autorités prudentielles (FSMA et BNB)
   - ➔ **Entrée en vigueur : exercices débutant à partir du 17 juin 2016**

Autres modifications

Art. 147/1 C. Soc. – en cas de contrôle de comptes consolidés:

Le commissaire/réviseur ou cabinet d'audit enregistré

1. Assume la responsabilité pleine et entière du rapport d'audit + rapport complémentaire au comité d'audit
2. Évalue les travaux d'audit réalisés par tous contrôleurs pays tiers ou Etat Membre UE
3. Procède à un examen de leurs travaux d'audit

➔ demande de consentement à la transmission des documents pertinents afin qu'il puisse s'appuyer sur les travaux qu'ils ont réalisés

➔ s'il n'est pas en mesure de procéder à cet examen, il prend des mesures appropriées et informe le Collège

Autres modifications (suite)

3. **Art. 526*bis* C. Soc.:**

Dans les sociétés répondant aux critères décrits sous le paragraphe 3 (soit, répondant, sur une base consolidée, à au moins deux des trois critères suivants : nombre moyen de salariés inférieur à 250 personnes sur l'ensemble de l'exercice concerné, total du bilan inférieur ou égal à 43.000.000 euros, chiffre d'affaires net annuel inférieur ou égal à 50.000.000 euros) qui ne constituent pas un comité d'audit, les missions du commissaire et, le cas échéant, du réviseur d'entreprises chargé du contrôle des comptes consolidés reprises, sous le paragraphe 6 restent applicables mais le sont à l'égard du conseil d'administration.

Le commissaire et, le cas échéant, le réviseur d'entreprises chargé du contrôle des comptes consolidés adressent sur une base annuelle au comité d'audit, d'une part, si un tel comité a été constitué, et au conseil d'administration, d'autre part, le rapport complémentaire visé à l'article 11 du règlement (UE) n°537/2014. Ce rapport complémentaire est adressé au plus tard à la date de présentation du rapport d'audit visé aux articles 144 et 148 et à l'article 10 du règlement (UE) n°537/2014.

Sur demande motivée de l'Autorité des services et marchés financiers, le comité d'audit ou, le cas échéant, le conseil d'administration, transmettent le rapport complémentaire visé à l'article 11 du règlement (UE) n°537/2014.

IV. Mesures complémentaires

1. Déontologie
2. Le nouveau rapport du commissaire
3. **La publication des honoraires du commissaire**

La publication des honoraires

- **Transparence des honoraires pour toutes les sociétés**

La publication des honoraires du commissaire est maintenue, même pour les sociétés qui ne sont pas qualifiées de grandes sociétés par la directive comptable.

A noter que l'article 27 de l'AR du 18/12/2015 transposant en partie la directive comptable et modifiant l'actuel article 94 de l'AR d'exécution du Code des sociétés, reprend le contenu de l'annexe abrégée en y conservant également la mention des honoraires du commissaire, ce qui est pourtant interdit par la directive comptable (art. 16.3).

Lorsque les honoraires ne sont pas mentionnés dans l'annexe, Il appartient au commissaire de les mentionner dans son rapport.

IV. Mesures complémentaires

1. Déontologie
2. Le nouveau rapport du commissaire
3. La publication des honoraires du commissaire
4. **L'interruption du mandat du commissaire révocation - démission**

Interruption du mandat de commissaire : révocation - démission

Le nouvel article 135 du Code des sociétés distingue clairement les deux cas de figure :

- révocation : l'initiative de l'interruption vient de la société contrôlée (justes motifs)
- démission : l'initiative de l'interruption vient du commissaire.

A noter que le texte en néerlandais qui ne mentionnait que le mot "*ontslag*" a été adapté pour distinguer clairement le cas de la révocation ("*opzegging*") de la démission ("*ontslag*").

Le Collège doit en outre toujours être informé de l'interruption en cours de mandat (révocation ou démission).

En cas de contrôle légal d'une EIP, un recours visant à révoquer le commissaire peut être introduit devant le tribunal de commerce par tout actionnaire représentant au moins 5% des droits de vote ou du capital ou par le Collège.

IV. Mesures complémentaires

1. Déontologie
2. Le nouveau rapport du commissaire
3. La publication des honoraires du commissaire
4. L'interruption du mandat du commissaire révocation – démission
5. **L'impact sur la législation belge**

Impact sur la législation belge

1. Remplacement de la loi du 22 juillet 1953 par une nouvelle loi spéciale «organisant la profession et la supervision publique des réviseurs d'entreprises»
2. Abrogation de l'AR du 30 avril 2007 portant coordination de la loi du 22 juillet 1953 et de l'AR du 21 avril 2007 portant transposition de dispositions de la directive 2006/43/CE
3. Abrogation de l'AR du 26 avril 2007 organisant la surveillance et le contrôle de qualité et portant règlement de discipline des réviseurs d'entreprises
4. Abrogation de l'AR du 30 avril 2007 relatif à l'agrément des réviseurs d'entreprises et au registre public
5. Abrogation de l'AR du 30 avril 2007 relatif à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises
6. Abrogation de l'AR du 30 avril 2007 portant nomination des membres de la Commission de Discipline de l'IRE
7. Abrogation de l'AR du 30 avril 2007 portant nomination des membres de la Chambre de renvoi et de mise en état
8. Abrogation de l'AR du 7 juin 2007 fixant le ROI de l'IRE
9. Abrogation de l'AR du 3 septembre 2010 relatif à l'inscription des contrôleurs et entités d'audit des pays tiers au registre public de l'IRE et à la supervision publique, au contrôle de qualité et à la surveillance des contrôleurs et entités d'audit des pays tiers
10. Abrogation de l'AR du 10 janvier 1994 relatif aux obligations des réviseurs d'entreprises
11. Abrogation de l'AR du 25 avril 2014 portant exécution de l'article 77decies de la loi du 22 juillet 1953
12. Adaptation du C. Soc. et de ses AR d'exécution (abrogation de l'AR du 25 avril 2007 modifiant le Code des sociétés)

Annexe 1
La rotation externe en pratique

Rotation externe → Questions

Lors de la première nomination d'un commissaire au sein d'une EIP, faut-il nécessairement recourir à un appel d'offres (public ou non) ?

Etant donné qu'il ne s'agit pas d'un renouvellement au delà du 3ème mandat (9 ans), un appel d'offres ayant un caractère « public » n'est pas requis.

Toutefois tant la législation belge que le RE (article 16) doivent conjointement être respectés (cf. Avis CSPE)

Ceci implique:

- Recommandation à formuler par le comité d'audit, comportant au moins 2 choix possibles avec préférence pour l'un d'entre eux, suite à une procédure de sélection conforme à l'article 16, par. 3 du RE. Ceci implique par conséquent l'établissement d'un dossier d'appel d'offres indiquant les critères de sélection, l'entité contrôlée étant libre d'inviter tout cabinet d'audit qu'elle désigne afin de remettre une offre. Il s'agit donc d'un appel d'offres que nous qualifierons ici de type « privé » (c-à-d sans aucune exigence de publicité) et que l'on doit distinguer de l'appel d'offres « public » tel que prévu à l'article 17 du RE
- Proposition à formuler par le conseil d'administration à l'Assemblée générale
  Si la proposition du Conseil d'administration diffère de la recommandation du Comité d'audit, une motivation est nécessaire
- Intervention du conseil d'entreprise (article 156 et 157 du Code des sociétés) si un conseil d'entreprise existe au sein de la société
- Décision par l'assemblée générale

Rotation externe → Questions

L'appel d'offres « public » ne doit-il être organisé qu'à l'expiration de la période de 9 ans ou chaque fois qu'un cabinet est renouvelé?

L'appel d'offres « public », ne doit être organisé qu'à l'expiration de la période de 9 ans et **si** la société contrôlée souhaite avoir la possibilité de renouveler le commissaire en place.

Aucun appel d'offres ne doit être organisé dans les autres hypothèses de renouvellement (ni à l'issue du 1er et du 2ème mandat, ni le cas échéant à l'issue du 4ème et 5ème mandat)

Dans ces autres hypothèses de renouvellement, il suffit de suivre la procédure classique (sans appel d'offres, ni public, ni privé):

- Recommandation du comité d'audit
- Proposition du conseil d'administration à l'assemblée générale
- Intervention du conseil d'entreprise (le cas échéant)
- Décision par l'assemblée générale

Rotation externe → Questions

L'appel d'offres devrait-il être organisé pour la désignation du co-commissaire (à l'expiration de la période de 9 ans) ?

Si à l'expiration du 3ème mandat, la société contrôlée désire maintenir son commissaire en place tout en désignant un commissaire complémentaire afin de former un collège, il semble qu'aucune démarche n'est attendue du commissaire en place.

La société contrôlée doit prendre contact avec différents réviseurs d'entreprises, dans le respect de la procédure d'appel d'offres « privée » de l'article 16 du RE, afin de voir s'ils peuvent marquer leur accord pour former un collège avec le commissaire en place.

Le reste de la procédure est classique (recommandation du comité d'audit avec deux choix et préférence motivée pour l'un d'entre eux, conseil d'administration, conseil d'entreprise, AG)

Le commissaire en place n'est pas tenu d'accepter de former un collège avec un autre commissaire, s'il ne le souhaite pas

Rotation externe → Questions

Si un commissaire « A » effectue un 1er mandat en collège avec un autre commissaire « B » en place depuis plus de 3 mandats, est-ce que la société contrôlée peut renouveler le mandat du commissaire « A » seul à l'issue de ce 1er mandat effectué en collège? Et si oui pour combien de temps?

La renouvellement du commissaire « A » seul est possible.

Il n'est pas nécessaire de faire un appel d'offres (public ou privé) étant donné qu'il s'agit d'un simple renouvellement.

Le commissaire « A » ne pourra toutefois effectuer que 2 mandats seul. Au-delà des 9 premières années de mandats (3 mandats de 3 ans, dont le premier en collège), la société contrôlée devra soit:

- Désigner un nouveau commissaire sans possibilité de renouvellement suite à un appel d'offres privé.
- Renouveler le Commissaire « A » en place si procédure d'appel public.
- Renouveler le Commissaire « A » en place dans le cadre d'un collège avec un autre commissaire, suite à un appel d'offres privé pour désigner le nouveau commissaire afin de former ce collège.

Rotation externe = > présentation schématique (1)

0 — 1er mandat — 3 — 2ème mandat — 6 — 3ème mandat — 9

Désignation d'un commissaire
Appel d'offres privé

Renouvellement possible du commissaire en place
Pas d'appel d'offres requis

Renouvellement possible du commissaire en place
Pas d'appel d'offres requis

3 hypothèses

1. Renouvellement du commissaire en place suite à un appel d'offres public
2. Désignation d'un nouveau commissaire (sans possibilité de renouvellement du commissaire en place) suite à un appel d'offres privé
3. Renouvellement du commissaire en place avec adjonction d'un nouveau commissaire afin de former un collège. Désignation de ce nouveau commissaire suite à une appel d'offres privé

Au terme de chaque mandat, un changement de commissaire (sans permettre au commissaire en place d'introduire une offre) est également possible dans le cadre d'un appel d'offre privé. On repart à zéro.

Rotation externe = > présentation schématique (2) si Renouvellement du commissaire en place

(hypothèse 1)

Hyp. 1 | 9 | 4ème mandat | 12 | 5ème mandat | 15 | 6ème mandat | 18

Renouvellement du commissaire en place suite à un appel d'offre public

Renouvellement possible du commissaire en place
Pas d'appel d'offres requis

Renouvellement possible du commissaire en place
Pas d'appel d'offres requis

Plus de renouvellement possible du commissaire en place

Délai de viduité de 4 ans pour le commissaire en place (de facto 2 mandats)

Désignation
- Soit d'un nouveau commissaire (appel d'offres privé)
- Soit d'un collège de commissaires (= 2 nouveaux commissaires) suite à un appel d'offre privé

Au terme de chaque mandat, un changement de commissaire (sans permettre au commissaire en place d'introduire une offre) est également possible dans le cadre d'un appel d'offre privé. On repart à zéro.

Rotation externe = > présentation schématique (3) si Désignation d'un nouveau commissaire

(hypothèse 2)

Hyp. 2 | 9 | 1er mandat | 12 | 2ème mandat | 15 | 3ème mandat | 18

Désignation d'un nouveau commissaire (sans possibilité de renouvellement du commissaire en place) suite à un appel d'offres privé

Renouvellement possible du commissaire en place
Pas d'appel d'offres requis

Renouvellement possible du commissaire en place
Pas d'appel d'offres requis

<u>3 hypothèses</u>

1. Renouvellement du commissaire en place suite à un appel d'offres public
2. Désignation d'un nouveau commissaire (sans possibilité de renouvellement du commissaire en place) suite à un appel d'offres privé
3. Soit renouvellement du commissaire en place avec adjonction d'un nouveau commissaire afin de former un collège. Désignation de ce nouveau commissaire suite à une appel d'offres privé

Rotation externe = > présentation schématique (4) si Collège de commissaires

(hypothèse 3)

Hyp. 3

9 — 4ème mandat — 12 — 5ème mandat — 15 — 6ème mandat — 18 — 7ème mandat — 21 — 8ème mandat — 24

Renouvellement du commissaire en place avec adjonction d'un nouveau commissaire afin de former un collège.
Désignation de ce nouveau commissaire suite à une appel d'offres privé

Renouvellement possible du collège de commissaires en place
Pas d'appel d'offres requis

Idem

Idem

Idem

Plus de renouvellement possible du 1er commissaire en place
Délai de viduité de 4 ans pour le 1er commissaire en place (de facto 2 mandats)

Possibilités
- Soit désignation d'un nouveau commissaire suite à un appel d'offres privé
- Soit renouvellement du 2nd commissaire en place avec adjonction d'un nouveau commissaire afin de former un collège. Désignation de ce nouveau commissaire suite à une appel d'offres privé. Le nouveau collège peut être renouvelé pour 3 mandats (max 24 ans pour le 2nd commissaire)
- Soit désignation d'un collège de commissaires (= 2 nouveaux commissaires) suite à un appel d'offres privé

Champ d'application de la rotation externe pour les EIP

Société mère EIP en dehors de l'Union européenne	Pas de rotation externe obligatoire
EIP située dans l'Union européenne	Rotation externe obligatoire
Filiale située en dehors de l'Union européenne	Pas de rotation externe obligatoire
Filiale située dans l'Union européenne	Pas de rotation externe obligatoire sauf si la filiale est elle-même une EIP

Les critères de rotation tels que prévus par les différentes législations doivent être respectés dans chacun des pays de l'UE, ce qui posera des problèmes, entre autres, dans les groupes bancaires et d'assurance, car les filiales y sont qualifiées d'EIP

Annexe 2
La déontologie des réviseurs d’entreprises

Réforme structurelle des dispositions en matière de déontologie des réviseurs d'entreprises

1. Dans le Code des sociétés : toutes les mesures concernant les interactions entre le réviseur d'entreprises, le conseil d'administration, l'assemblée générale des actionnaires, le comité d'audit (le cas échéant), le conseil d'entreprise (le cas échéant), etc. lorsqu'il effectue une mission de contrôle légal des comptes

2. Dans la loi du 7 décembre 2016: toutes les mesures concernant les interactions entre le réviseur d'entreprises et l'IRE, le réviseur d'entreprises et l'autorité en charge de la supervision publique (le Collège), la déontologie générale applicable au réviseur d'entreprises (que ce soit un mandat de contrôle légal des comptes ou une autre mission)

Structure de la nouvelle réglementation

1. Droits et obligations
    - A. Indépendance
    - B. Scepticisme professionnel
    - C. Intérêts financiers
    - D. Organisation des travaux
    - E. Organisation interne
    - F. Honoraires
    - G. Lettre de mission
    - H. Rapport de transparence
    - I. Responsabilité
    - J. Paiement des cotisations annuelles
    - K. Formation permanente
2. Incompatibilités
3. A.R. Déontologie

Entrée en vigueur

Entrée en vigueur : le 31 décembre (article 156)

Droits et obligations

A. Indépendance (généralités)

- Diligence et indépendance dans l'exercice d'une mission révisorale et ce également pour toute personne en mesure d'exercer une influence directe ou indirecte sur le résultat de la mission révisorale

- Indépendance d'esprit et d'apparence

- Prise de mesures raisonnables pour garantir que l'indépendance ne soit pas affectée par un conflit d'intérêts potentiel, une relation d'affaires ou autre relation l'impliquant ou impliquant son réseau

- Interdiction pour le réviseur d'entreprises d'accepter ou poursuivre une mission révisorale s'il existe une relation avec l'entité dans laquelle la mission est exercée de nature à amener un tiers objectif à conclure que l'indépendance est affectée

Droits et obligations

- Obligation de documentation des exigences en matière d'indépendance, des risques et des mesures de sauvegarde

- En cas de rachat ou fusion de l'entité contrôlée : prise de mesures par le commissaire pour préserver l'indépendance dans les trois mois

- Obligation de s'assurer, avant l'acceptation de la mission, de disposer des moyens nécessaires pour le bon accomplissement de la mission et obligation d'assurer le suivi des experts externes

- Indépendance nécessaire du réviseur d'entreprises vis-à-vis des actionnaires de son cabinet de révision et des membres de l'organe de gestion de ce cabinet ou d'une personne liée.

Droits et obligations

B. Scepticisme professionnel

Attitude caractérisée par un esprit critique, attentif aux éléments qui pourraient indiquer une éventuelle anomalie due à une erreur ou une fraude et par une évaluation critique des éléments probants.

Droits et obligations

C. Intérêts financiers

- Interdiction de détenir un intérêt financier dans l'entité pour laquelle le réviseur d'entreprises exécute une mission révisorale.

  → Exception : Intérêts détenus dans des organismes de placement collectifs, y compris fonds de pensions ou des assurances sur la vie

- Interdiction d'accepter de l'argent, des cadeaux et des faveurs de l'entité ou d'une entité liée à l'exception des avantages mineurs considérés comme insignifiants ou négligeables

Droits et obligations

C. Intérêts financiers

- Extension du champ d'application *rationae personae* au :
  a) cabinet de révision, aux associés, aux actionnaires, aux membres de l'organe de gestion et aux employés du cabinet de révision en ce qui concerne, pour ces employés, les entités faisant l'objet d'une mission révisorale à l'exécution de laquelle ils participent directement
  b) à toutes les autres personnes sur lesquelles le réviseur d'entreprises s'appuie et qui sont directement impliquées dans les activités de contrôle de la société concernée;
  c) aux personnes qui sont étroitement liées au réviseur d'entreprises.

  L'exposé des motifs précise la notion de personnes étroitement liées au sens de l'article 1er, paragraphe 2, de la directive 2004/72/CE de la Commission
  (entre autres : le conjoint ou partenaire exerçant des responsabilités dirigeantes et les enfants à charge).

Droits et obligations

C. Intérêts financiers

- Le réviseur d'entreprises vérifie et consigne par écrit que ni lui, ni les personnes visées au slide précédent ne participent ou n'exercent d'une autre manière une influence sur le résultat de la mission révisorale exécutée au sein d'une entité déterminée, s'ils :
  - détiennent des instruments financiers de l'entité autres que des intérêts détenus indirectement par l'intermédiaire d'organismes de placement collectif diversifiés;
  - détiennent des instruments financiers d'une entité liée, autres que des intérêts détenus indirectement par l'intermédiaire d'organismes de placement collectif diversifiés, dont la possession est susceptible de causer un conflit d'intérêts;
  - ont été liés à cette entité, au cours des deux années précédent la mission révisorale, par un contrat de travail, une relation d'affaires ou tout autre type de relation susceptible de causer un conflit d'intérêts.

Droits et obligations

D. Organisation des travaux

- Obligation de constituer **un dossier d'audit** pour chaque mission révisorale à clôturer au plus tard 60 jours après la date de signature du rapport d'audit :
  - ce dossier d'audit contient au minimum les données consignées en vertu de l'article 13 à savoir s'il respecte les exigences en matière d'indépendance et s'il existe des risques pesant sur son indépendance et les mesures de sauvegarde prises pour atténuer ces risques.
  - conservation du dossier d'audit pendant 5 ans à dater du rapport d'audit
- Obligation de tenir **un dossier client** pour chaque mission révisorale qui contient :
  - le nom, l'adresse et le lieu principal d'établissement;
  - lorsqu'il s'agit d'un cabinet de révision, le nom du représentant permanent;
  - les honoraires facturés pour la mission révisorale et, en cas de contrôle légal des comptes annuels ou consolidés, les honoraires facturés pour d'autres services durant l'exercice, tant par le commissaire que par les membres du réseau dont fait partie le commissaire.

Droits et obligations

E. Organisation interne

- Les stratégies et procédures organisationnelles qui, au minimum, doivent être respectées par le réviseur d'entreprises lors de l'exécution de la mission révisorale sont reprises

<u>Attention</u> : - la directive 2006/43/CE porte uniquement sur le contrôle légal des comptes.
- la norme relative à l'application de l'ISQC 1 en Belgique et portant sur les missions d'audit et d'examen limité devra, le cas échéant, faire l'objet d'amendements

- Le commissaire conserve en cas de contrôle légal des comptes une trace de tout manquement significatif à la loi du 7 décembre 2016, au Code des sociétés (contrôle des comptes annuels et consolidés) et au Règlement européen n° 537/2014, des conséquences, des mesures pour y remédier et des plaintes introduites par écrit.

Droits et obligations

F. Honoraires

- Les honoraires subordonnés aux résultats relatifs aux missions de contrôle légal des comptes sont interdits

Lorsque des missions sont effectuées pour une entité dans laquelle le contrôle légal des comptes n'est pas effectué par un réviseur d'entreprises relevant du même réseau, un contrat contenant des honoraires subordonnés peut être conclu. Dans ce cas, les risques pour l'indépendance sont évalués et des mesures de sauvegarde appropriées sont mises en place de manière à ramener le risque à un niveau acceptable.

G. Lettre de mission

- Préalablement à l'exécution de toute mission précisant de manière équilibrée les droits et devoirs réciproques du client et du réviseur d'entreprises.

Droits et obligations

H. Rapport annuel de transparence

- Réviseurs d'entreprises qui contrôlent des EIP : au plus tard 4 mois après la fin de chaque exercice comptable

I. Responsabilité

- Responsabilité de droit commun
- pour missions réservées par la loi ou en vertu de celle-ci : responsabilité plafonnée :

  3 MIO € Non EIP ⟷ 12 MIO € EIP
- Couverture obligatoire par un contrat d'assurance

J. Paiement de cotisations annuelles

K. Formation permanente

Incompatibilités

- Interdiction générale d'exercer des activités incompatibles avec la dignité et l'indépendance de sa fonction
- Interdictions spécifiques : employé (sauf auprès d'un autre réviseur d'entreprises et dans l'enseignement) et activité commerciale (sauf mandat d'administrateur dans des sociétés civiles à forme commerciale) sauf dérogation par le Collège
- Interdiction d'exercer la fonction de ministre ou de secrétaire d'Etat
- Si situation d'incompatibilité sans dérogation : "réviseur d'entreprises temporairement empêché" soumis aux droits et obligations applicables au réviseur d'entreprises

A.R. Déontologie

- A.R. du 10 janvier 1994 a été abrogé
- Art 28. de la loi permet au Roi de déterminer les mesures spécifiques relatives à la déontologie ainsi que les mesures visant à assurer l'indépendance du réviseur d'entreprises

Annexe 3
Résumé des conséquences de la loi ou de la réglementation sur la forme et le contenu des rapports du commissaire