

AVANT-PROJET DE CODE DE DEONTOLOGIE DES REVISEURS D'ENTREPRISES SOUMIS A CONSULTATION PUBLIQUE JUSQU'AU 15 DECEMBRE 2011

15 septembre 2011

Vu 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 (ci-après « la loi »), coordonnée par l'arrêté royal du 30 avril 2007 (*M.B.*, 30 mai 2007, p. 27957) et notamment les articles 13 et 14;

Considérant qu'il s'impose de moderniser le cadre déontologique des réviseurs d'entreprises, à la lumière des évolutions au niveau international et en particulier de la directive européenne 2006/43/CE du Parlement européen et du Conseil du 17 mai 2006 concernant les contrôles légaux des comptes annuels et des comptes consolidés et modifiant les directives 78/660/CEE et 83/349/CEE du Conseil, et abrogeant la directive 84/253/CEE du Conseil (*J.O.U.E.*, L. 157, 9 juin 2006, p.87-107) (ci-après « la directive audit »), de la recommandation de la Commission européenne du 16 mai 2002 sur l'indépendance du contrôleur légal des comptes dans l'UE (*J.O.U.E.*, L.191, 19 juillet 2002, p. 22-57) et du Code éthique publié par l'IESBA (*International Ethics Standards Board for Accountants*) le 10 juillet 2009 ;

Considérant qu'un arrêté royal a été adopté le 21 avril 2007 portant transposition de dispositions de la directive audit (ci-après « l'arrêté royal du 21 avril 2007 ») et qu'il est précisé dans le Rapport au Roi précédant l'arrêté royal du 21 avril 2007 (*M.B.*, 27 avril 2007, p.22873, point 13 des commentaires généraux) que l'arrêté royal du 10 janvier 1994 relatif aux obligations des réviseurs d'entreprises (*M.B.*, 18 janvier 1994, p. 949) devra faire l'objet de modifications afin de l'adapter aux modifications apportées à la loi du 22 juillet 1953 à la suite de la transposition de la directive audit ;

Considérant que le présent Code qui a pour but de fixer les principes généraux de déontologie, ne peut constituer à lui seul la base de référence pour l'ensemble des dispositions déontologiques applicables au réviseur d'entreprises ; que diverses dispositions déontologiques sont reprises dans d'autres instruments législatifs, réglementaires ou normatifs, tels par exemple (i) la loi (notamment les articles 13 et 14), (ii) le Code des sociétés (notamment les articles 133 et 134), (iii) l'arrêté royal du 30 janvier 2001 portant exécution du Code des sociétés (notamment les articles 183*bis* et suivants), (iv) les avis de l'ACCOM sur les prestations compatibles ou incompatibles, (v) les normes et recommandations de l'Institut visés à l'article 30, § 1^{er}, de la loi, (vi) les avis, circulaires et communications de l'Institut visés à l'article 30, § 5, de la loi ainsi que (vii) les lignes de conduite adoptées par les trois instituts représentant les professions économiques ;

Le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises a décidé de soumettre à consultation publique le Code qui suit, en vue de le proposer ensuite au Conseil supérieur des professions économiques et au Ministre ayant l'économie dans ses attributions soit en tant que norme, soit en tant qu'avis en vue de l'adoption d'un nouvel arrêté royal

Chapitre Ier. Définitions et champ d'application

1. Définitions

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

1° Loi : 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 ;

2° Institut: l'Institut des Réviseurs d'Entreprises créé par l'article 1er de la loi ;

3° Conseil : le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'entreprises ;

4° Réviseur d'entreprises: le réviseur d'entreprises tel que défini par l'article 2, 3°, de la loi ;

5° Mission révisoriale : la mission révisoriale telle que définie à l'article 2, 17° de la loi ;

6° Mission légalement réservée : toute mission légalement réservée à un réviseur d'entreprises ou légalement réservée à un réviseur d'entreprises ou un expert-comptable externe ;

7° Réseau : le réseau tel que défini à l'article 2, 8° de la loi ;

8° Membre du réseau: entité qui fait partie du réseau ;

9° Entité d'intérêt public : l'entité d'intérêt public telle que définie à l'article 2, 7° de la loi ;

10° Equipe chargée de la mission : l'ensemble des personnes, à savoir notamment le réviseur d'entreprises responsable de la mission, les associés, le personnel et les collaborateurs qui font partie du réseau, qui participent directement à l'acceptation ou à la réalisation d'une mission révisoriale, ou peuvent influencer directement le résultat de cette mission ;

11° Entité : toute entreprise privée ou publique, société, association de fait ou de droit, institution, fondation, organisme ou groupement ;

12° Entité contrôlée : entité auprès de laquelle le réviseur d'entreprises effectue la mission révisoriale ;

13° Norme ou recommandation : toute norme ou recommandation au sens de l'article 30 de la loi ;

14° Représentant : le représentant d'un cabinet de révision au sens de l'article 16 de la loi ;

15° Intérêt financier: la détention d'actions, d'instruments financiers ou autres relations financières ;

16° Famille immédiate : le conjoint, le cohabitant légal, le cohabitant de fait et toute personne fiscalement à charge du réviseur d'entreprises ;

17° Famille proche : un parent ou allié jusqu'au deuxième degré, ne faisant pas partie de la famille immédiate ;

18° Honoraires totaux : le montant annuel qu'un réviseur d'entreprises ou le cas échéant, le cabinet de révision dont il fait partie, perçoit, à quelque titre que ce soit, de personnes extérieures à son réseau.

2. Champ d'application

2.1. Les dispositions visées au chapitre II s'appliquent à tout réviseur d'entreprises, sauf dans l'hypothèse où il est précisé que seul le réviseur d'entreprises personne physique est visé. Ces mêmes dispositions s'appliquent, s'il y a lieu, aux réviseurs d'entreprises stagiaires.

Le réviseur d'entreprises veille à ce que l'équipe chargée de la mission respecte également les dispositions visées au chapitre II.

2.2. Les dispositions visées au chapitre III s'appliquent au réviseur d'entreprises qui exerce une mission révisoriale, sauf dans l'hypothèse où il est précisé que seul le réviseur d'entreprises personne physique est visé. Le cas échéant, ces dispositions s'appliquent au réviseur d'entreprises stagiaire.

Le réviseur d'entreprises veille à ce que l'équipe chargée de la mission respecte également les dispositions visées au chapitre III.

2.3. Sans préjudice des dispositions de l'article 183^{ter} de l'arrêté royal du 30 janvier 2001 portant exécution du Code des sociétés, les dispositions visées au chapitre IV s'appliquent au réviseur d'entreprises qui exerce une mission révisoriale sauf dans l'hypothèse où il est précisé que seul le réviseur d'entreprises personne physique est visé ou que seul le commissaire est visé. Ces dispositions s'appliquent, le cas échéant, au réviseur d'entreprises stagiaire.

Les dispositions visées aux points 23, 24, 26 et 27 du chapitre IV s'appliquent aux actionnaires d'un cabinet de révision et aux membres de son organe de gestion ou d'une personne liée tels que mentionnés à l'article 14, § 5, de la loi. Les dispositions visées au point 25 du chapitre IV s'appliquent aux personnes mentionnées à l'article 14, § 5, de la loi dans la mesure où elles exercent une influence sur le résultat de la mission.

Dans le cas où le réviseur d'entreprises exerce une mission légalement réservée, à l'exception de ce qui est prévu au point 28, les dispositions visées au chapitre IV s'appliquent également aux filiales directes et indirectes de l'entité contrôlée ainsi qu'aux entités de droit belge qui contrôlent ou exercent une influence significative sur l'entité contrôlée.

Dans le cas où le réviseur d'entreprises exerce une mission légalement réservée, les dispositions visées aux points 23, 24, 26 et 27, du chapitre IV s'appliquent également lorsqu'un membre du réseau auquel appartient le réviseur d'entreprises se trouve dans une des situations visées auxdits points.

Le réviseur d'entreprises veille à ce que l'équipe chargée de la mission respecte également les dispositions visées au chapitre IV.

Chapitre II. Principes généraux de déontologie

3. Principes fondamentaux

Le réviseur d'entreprises exerce sa mission dans le respect des principes fondamentaux suivants :

- 1° l'intégrité ;
- 2° l'objectivité ;
- 3° la compétence professionnelle ;
- 4° la confidentialité ; et
- 5° le comportement professionnel.

4. Intégrité

4.1. Le réviseur d'entreprises exerce sa profession avec sincérité et honnêteté.

4.2. Le réviseur d'entreprises évite tout acte ou toute attitude qui serait contraire à la dignité, à la probité, à la prudence ou à la délicatesse.

4.3. Le réviseur d'entreprises ne peut pas sciemment être associé à des rapports, des déclarations ou autres informations, lorsqu'il sait ou devrait savoir qu'ils:

- a) comprennent une prise de position substantiellement fausse ou trompeuse ; ou
- b) comprennent des prises de positions ou des informations inconsidérées.

5. Objectivité

5.1. Le réviseur d'entreprises ne laisse aucun préjugé, conflit d'intérêts ou influence de tiers, compromettre son jugement professionnel.

5.2. Le réviseur d'entreprises évite toute situation qui l'exposerait à des influences inappropriées susceptibles de porter atteinte à son jugement professionnel.

6. Compétence professionnelle

6.1. Sans préjudice de l'article 14, § 3, de la loi, le réviseur d'entreprises doit, avant d'accepter une mission, disposer de la compétence, des collaborations et du temps nécessaire pour exécuter cette mission de manière appropriée.

6.2. Sans préjudice de l'article 14, § 3, de la loi, le réviseur d'entreprises effectue ses missions consciencieusement et avec le soin requis.

6.3. Le réviseur d'entreprises veille à ce que ses collaborateurs disposent des compétences appropriées à la bonne exécution des tâches qu'il leur confie.

6.4. Le réviseur d'entreprises personne physique poursuit sa formation de manière continue conformément à l'article 14, § 4, de la loi.

7. Confidentialité

Sans préjudice de l'article 79 de la loi et de l'article 458 du Code pénal, le réviseur d'entreprises fait preuve de prudence et de discrétion dans l'utilisation des informations qu'il détient et ne les communique qu'aux personnes légalement qualifiées pour en connaître.

8. Comportement professionnel

Le réviseur d'entreprises respecte toutes les obligations qui lui incombent en vertu des dispositions légales, réglementaires ou normatives et il s'abstient de tout acte susceptible de jeter le discrédit sur la profession.

9. Risques d'atteinte aux principes fondamentaux et mesures de sauvegarde

9.1. Les menaces suivantes sont susceptibles de porter atteinte au respect des principes fondamentaux visés au point 3 ci-avant :

- 1° l'intérêt personnel ;
- 2° l'autorévision ;
- 3° la représentation ;
- 4° la familiarité ; et
- 5° l'intimidation.

Les réviseurs d'entreprises identifient et évaluent toutes les menaces susceptibles de porter atteinte à ces principes fondamentaux.

9.2. Sans préjudice des points 23 à 28 ci-après, lorsqu'il se trouve exposé à une des menaces visées au point 9.1, le réviseur d'entreprises prend les mesures de sauvegarde appropriées en vue soit d'éliminer la menace, soit d'en réduire les effets à un niveau acceptable, c'est-à-dire à un niveau auquel aucun tiers raisonnable et informé ne serait amené à conclure que le respect des principes fondamentaux est compromis. Si une telle mesure de sauvegarde ne peut pas être mise en place, le réviseur d'entreprises ne peut accepter ou poursuivre la mission concernée.

10. Conflit d'intérêts

Lorsqu'un conflit d'intérêts est à l'origine d'une menace susceptible de porter atteinte à un ou plusieurs principes fondamentaux visés au point 3 ci-avant, laquelle ne peut être éliminée ou dont les effets ne peuvent être réduits à un niveau acceptable par la mise en place de mesures de sauvegarde, le réviseur d'entreprises ne peut accepter ou poursuivre la mission concernée.

11. Relations avec l'Institut, ses organes et les organes de supervision publique

Sans préjudice de l'article 30, § 3, de la loi et de l'arrêté royal du 7 juin 2007 fixant le règlement d'ordre intérieur de l'Institut, et notamment son article 33, le réviseur d'entreprises:

- a) respecte les obligations qui lui incombent en vertu des dispositions légales et réglementaires et notamment celles envers l'Institut, ses organes et les organes de supervision publique visés à l'article 43 de la loi ;

b) apporte sa collaboration à l'Institut, à ses organes et à la Chambre de renvoi et de mise en état visée à l'article 43 de la loi; et

c) évite tout acte ou toute attitude qui serait contraire aux justes égards qu'il doit envers l'Institut, ses organes et aux organes de supervision publique visés à l'article 43 de la loi.

12. Relations entre réviseurs d'entreprises

Le réviseur d'entreprises évite tout acte ou toute attitude contraire aux justes égards qu'il doit aux autres réviseurs d'entreprises.

13. Publicité

Sans préjudice de la loi du 2 août 2002 relative à la publicité trompeuse et à la publicité comparative, aux clauses abusives et aux contrats à distance en ce qui concerne les professions libérales, le réviseur d'entreprises peut diffuser publiquement des informations objectives relatives à ses services, quel que soit le support utilisé.

Les moyens auxquels il est recouru à cet effet sont mis en œuvre de façon à ne pas porter atteinte à l'indépendance, à la dignité et à l'honneur de la profession, pas plus qu'aux règles du secret professionnel, à la loyauté envers les entités contrôlées et envers les autres réviseurs d'entreprises.

14. Conservation des documents de travail

14.1. Les documents de travail doivent être conservés par le réviseur d'entreprises conformément aux dispositions de l'article 2276^{ter} du Code civil.

14.2. Les documents de travail peuvent être conservés sur tout support durable.

Chapitre III. Règles générales relatives à l'exercice des missions révisorales

15. Diligences professionnelles

15.1. Le réviseur d'entreprises s'acquitte, avec la diligence requise, des missions révisorales qui lui sont confiées. Il se forge une opinion sur la base d'un travail de contrôle adéquat et consciencieusement effectué.

15.2. Est présumé ne pas s'être acquitté d'une mission révisorale avec les diligences professionnelles requises, le réviseur d'entreprises qui émet une opinion à ce point confuse ou ambiguë qu'une tierce partie objective, raisonnable et informée, ne puisse en percevoir la valeur ou la portée.

15.3. Dans l'exercice d'une mission révisorale, le réviseur d'entreprises consigne ou fait consigner sur tout support durable la nature des travaux accomplis en personne ou par des collaborateurs, de façon à garder de manière fidèle, la trace de l'exécution de la mission.

16. Collaboration

16.1. Dans l'accomplissement des travaux liés aux missions révisorales, le réviseur d'entreprises peut se faire assister :

- a) par ses stagiaires et collaborateurs ;
- b) par d'autres réviseurs d'entreprises, leurs stagiaires et collaborateurs ; et
- c) par d'autres préposés ou d'autres personnes dont il répond.

Il ne peut déléguer des éléments essentiels d'une mission révisorale.

16.2. Dans les limites permises par les normes et recommandations, le réviseur d'entreprises peut, sous sa propre responsabilité professionnelle:

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

17. Pouvoir de signature

17.1. Tout rapport, attestation ou certification est signé par un réviseur d'entreprises personne physique, le cas échéant agissant en qualité de représentant d'un cabinet de révision.

17.2. Lorsqu'un réviseur d'entreprises personne physique, membre d'un cabinet de révision se voit confier une mission en nom personnel, il ne peut signer en qualité de représentant du cabinet de révision.

17.3. Un réviseur d'entreprises personne physique qui exerce la profession dans les liens d'un contrat de travail ne peut signer aucun rapport afférent à une mission révisorale.

18. Délégation de signature

En cas d'impérieuse nécessité, le réviseur d'entreprises peut, sous sa propre responsabilité, déléguer sa signature à un autre réviseur d'entreprises.

19. Honoraires

Le montant des honoraires du réviseur d'entreprises liés à l'exercice d'une mission révisorale est déterminé, en fonction notamment de la complexité de celle-ci, de la nature, de l'étendue et de l'importance des prestations requises dans le respect des dispositions légales et réglementaires, ainsi que des normes et recommandations. Le montant des honoraires garantit le respect des normes et recommandations.

20. Relations entre réviseurs d'entreprises

20.1. Chaque fois qu'un réviseur d'entreprises est amené à effectuer une mission dans une entité dans laquelle un autre réviseur d'entreprises exerce un mandat de commissaire, il ne peut accomplir des travaux sur place qu'après avoir informé ce dernier de son intervention, sauf en cas d'opposition motivée de la personne qui a confié la mission au premier réviseur d'entreprises.

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

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

20.3. Tout réviseur d'entreprises qui succède à un autre réviseur d'entreprises dans une mission révisoriale a le devoir de se mettre en rapport avec lui, par écrit ou par courrier électronique, préalablement à l'exécution de la mission.

Le réviseur d'entreprises qui exerçait auparavant la même mission est tenu d'autoriser la consultation par le successeur, moyennant les conditions d'usage dans la profession, des documents de travail et ce, exclusivement pour les besoins de la mission.

20.4. Le réviseur d'entreprises qui succède à un autre réviseur d'entreprises dans un dossier est tenu de s'informer du paiement des honoraires de son prédécesseur, dus et non contestés. Le cas échéant, il doit insister auprès de l'entité dans laquelle il exerce une mission révisoriale pour qu'elle effectue le paiement desdits honoraires.

20.5. Lorsqu'un réviseur d'entreprises est amené à mettre en cause le travail ou l'attestation d'un autre réviseur d'entreprises, il est tenu envers ce dernier, avant toute communication à ce sujet à la personne qui lui a confié la mission, de lui faire connaître par écrit ou par courrier électronique les points sur lesquels portent la divergence, sauf en cas d'opposition motivée de la personne qui a confié la mission au premier réviseur d'entreprises.

Lorsque la personne qui confie la mission au réviseur d'entreprises s'oppose à l'échange préalable d'informations visé à l'alinéa précédent ou dans l'hypothèse où le réviseur d'entreprises l'estime nécessaire, celui-ci agit avec discernement et prend l'avis d'un autre réviseur d'entreprises ou d'un avocat.

Chapitre IV. Règles particulières relatives à l'indépendance dans l'exercice d'une mission révisoriale

Section 1ère – Approche conceptuelle

21. Indépendance dans l'exercice d'une mission révisoriale

21.1. Le réviseur d'entreprises doit s'acquitter en toute indépendance des missions révisoriales qui lui sont confiées.

21.2. L'indépendance du réviseur d'entreprises comporte deux aspects indissociables :

a) l'indépendance d'esprit, à savoir l'état d'esprit qui vise à ce que seules les considérations en rapport avec la tâche confiée sont prises en compte dans les décisions à prendre dans le cadre de l'exercice d'une mission ; et

b) l'indépendance d'apparence, à savoir la nécessité d'éviter les situations et les faits matériels qui, de par leur importance, amèneraient un tiers raisonnable et informé à remettre en question la capacité du réviseur d'entreprises à agir d'une façon objective.

22. Risques d'atteinte à l'indépendance et mesures de sauvegarde

22.1. Sans préjudice des points 9.2 ci-avant et 23 à 28 ci-après, le réviseur d'entreprises est tenu d'identifier les éventuelles menaces pour son indépendance, d'apprécier le caractère significatif des menaces identifiées et d'appliquer des mesures de sauvegarde en vue soit d'en éliminer la cause, soit d'en réduire les effets à un niveau acceptable.

22.2. Si l'importance des risques comparée aux mesures de sauvegarde envisagées et appliquées est telle que son indépendance est compromise, le réviseur d'entreprises ne peut pas accepter ou poursuivre la mission révisoriale.

22.3. Le réviseur d'entreprises doit pouvoir justifier qu'il a procédé à l'analyse de la situation et des risques d'atteinte à son indépendance et, le cas échéant, qu'il a pris les mesures appropriées pour limiter ces risques. Conformément au point 14, § 3, 5°, de la loi, il consigne dans ses documents de travail l'analyse des risques d'atteinte à son indépendance ainsi que des mesures appliquées pour limiter ces risques.

Section 2 – Application de l'approche conceptuelle

23. Intérêts financiers

23.1. La mission révisoriale ne peut pas être acceptée ou poursuivie si le réviseur d'entreprises chargé de la mission ou un membre de l'équipe chargée de ladite mission ou un membre de leur famille immédiate, détient un intérêt financier direct, ou un intérêt financier indirect significatif, dans l'entité contrôlée.

23.2. Ne constituent, en principe, pas un intérêt financier susceptible de porter atteinte à l'indépendance :

a) les prêts ou cautions aux conditions de marché octroyés par l'entité contrôlée qui est un établissement de crédit ou une entreprise d'assurances;

b) les dépôts aux conditions de marché auprès de l'entité contrôlée qui est un établissement de crédit ou une entreprise d'assurances.

24. Relations d'affaires

24.1. Une mission révisoriale ne peut pas être acceptée ou poursuivie lorsqu'une relation d'affaires étroite existe entre un réviseur d'entreprises ou un membre de l'équipe chargée de la mission et l'entité contrôlée ou son organe de gestion, sauf si cette relation d'affaires est insignifiante pour chacune des parties.

24.2. Lorsqu'une relation d'affaires étroite existe entre un membre de la famille immédiate du réviseur d'entreprises ou d'un membre de l'équipe chargée de la mission et l'entité contrôlée ou son organe de gestion, les dispositions visées au point 22 ci-avant sont applicables.

25. Liens familiaux

25.1. Un réviseur d'entreprises personne physique, agissant en son nom et pour son compte ou en qualité de représentant du cabinet de révision, ne peut accepter ou poursuivre une mission révisoriale, dans les cas où un membre de sa famille immédiate:

a) est membre de l'organe de gestion ou occupe une fonction de délégué à la gestion journalière dans l'entité contrôlée; ou

b) est directement ou indirectement actionnaire de contrôle ou propriétaire de l'entité contrôlée; ou

c) exerce, du fait de sa position, une influence significative sur l'objet de la mission révisoriale, ou se trouvait dans une situation telle durant la période à laquelle a trait la mission révisoriale.

25.2. Lorsqu'un autre membre de l'équipe chargée de la mission se trouve dans une situation identique à celle du réviseur d'entreprises personne physique décrite au point 25.1 ci-avant, ce dernier doit écarter ce membre de l'exécution de la mission.

25.3. Lorsqu'un membre de la famille proche d'un réviseur d'entreprises personne physique, agissant en son nom et pour son compte ou en qualité de représentant du cabinet de révision, ou d'un autre membre de l'équipe chargée de la mission se trouve dans une des situations visées au point 25.1 ci-avant, les dispositions du point 22 sont applicables.

26. Occupation d'un emploi et/ou exercice d'une fonction auprès de l'entité contrôlée

26.1. Les dispositions visées au point 22 ci-avant sont applicables lorsque le réviseur d'entreprises accepte ou poursuit une mission révisoriale dans une entité dans laquelle un membre de l'équipe chargée de la mission a, pendant les deux années précédant la période couverte par le rapport:

a) occupé une fonction de délégué à la gestion journalière ou été membre de l'organe de gestion ; ou

b) exercé, en qualité d'employé, une influence significative sur l'information faisant l'objet de la mission révisoriale.

26.2. Le réviseur d'entreprises ne peut accepter aucune mission révisoriale dans une entité dans laquelle un membre de l'équipe chargée de la mission a, pendant la période couverte par le rapport:

a) occupé une fonction de délégué à la gestion journalière ou été membre de l'organe de gestion ; ou

b) exercé, en qualité d'employé, une influence significative sur l'information faisant l'objet de la mission révisoriale.

26.3. Le réviseur d'entreprises ne peut accepter ou poursuivre aucune mission révisoriale dans une entité dans laquelle un ancien membre de l'équipe chargée de la mission depuis moins de douze mois ou un ancien associé du réviseur d'entreprises depuis moins de douze mois :

a) est membre de l'organe de gestion ou occupe une fonction de délégué à la gestion journalière ; ou

b) exerce, en qualité d'employé, une influence significative sur l'information faisant l'objet de la mission révisoriale ;

sauf :

a) lorsque la personne en cause n'a droit à recevoir du cabinet de révision aucun bénéfice ou aucune rémunération autre que ce qui découle d'accords fixes prédéterminés et lorsqu'aucune somme due à cette personne n'est significative pour le cabinet de révision ; et

b) lorsque la personne en cause ne continue pas à prendre part, ou à donner l'impression de prendre part aux activités professionnelles du cabinet de révision.

27. Indépendance financière

27.1. Les réviseurs d'entreprises ne peuvent pas limiter leurs missions révisoriales de manière telle que leurs revenus professionnels dépendent uniquement soit d'un nombre très restreint de missions ou de fonctions distinctes, soit de missions ou de fonctions relevant toutes, en fait, d'un même groupe d'intérêts ou d'une même autorité.

27.2. Sans préjudice du point 27.1., lorsqu'un réviseur d'entreprises exerce une mission légalement réservée et qu'il perçoit de l'entité contrôlée et de ses entités liées visées à l'article 11 du Code des sociétés, à quelque titre que ce soit et sur une période de deux années civiles consécutives, 15 % ou plus de ses honoraires totaux, les dispositions visées au point 22 sont applicables. Une telle évaluation sur une période de deux ans est effectuée chaque année.

27.3. Sauf la rémunération fixée conformément à la loi, le réviseur d'entreprises ne peut recevoir aucune autre rémunération ni avantage qui constituerait une rémunération directe ou indirecte de la mission légalement réservée.

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

27.4. Dans l'accomplissement d'une mission révisoriale, le réviseur d'entreprises ne peut de quelque façon que ce soit, attribuer ou percevoir des commissions, des courtages, des honoraires subordonnés ou d'autres avantages en rapport avec ladite mission ou avec toute autre mission confiée par l'entité.

27.5. Lorsqu'il existe un retard important dans le paiement des honoraires pour une mission révisoriale, dont le montant, seul ou combiné aux honoraires relatifs aux autres missions en cours ou achevées, peut apparaître comme l'équivalent d'un prêt substantiel, le réviseur d'entreprises doit refuser toute nouvelle mission révisoriale et, le cas échéant, démissionner du mandat de commissaire en cours, dans le respect des dispositions prévues aux articles 135 et 136 du Code des sociétés.

28. Rotation

Lorsqu'il exerce un mandat de commissaire auprès d'une entité d'intérêt public ou auprès de filiales importantes belges ou étrangères d'une telle entité de droit belge lorsque celle-ci établit des comptes consolidés, le réviseur d'entreprises est tenu :

a) de remplacer au minimum le(s) représentant(s) permanent(s) du cabinet de révision, ou en cas de mandat exercé en tant que personne physique, de renoncer au mandat, dans les sept ans qui suivent sa/leur nomination. Le(s) réviseur(s) d'entreprise(s) ne peut/ne peuvent participer à nouveau au contrôle de l'entité contrôlée qu'à l'issue d'une période d'au moins deux ans ; et

b) d'évaluer le risque pour son indépendance qui résulte de la présence prolongée des autres membres de l'équipe chargée de la mission, et d'adopter les mesures de sauvegarde qui conviennent pour ramener ce risque à un niveau acceptable.

Chapitre V. Dispositions finales

29. Disposition transitoire

Dans l'hypothèse où le point 27.2 ci-avant s'applique au mandat de commissaire, les deux ans et les 15 % y étant visés, sont remplacés par trois ans et 20 % jusqu'au [31 décembre 2012].

30. Dispositions portant modification ou abrogation de normes existantes

L'article 2.2 des normes générales de révision est remplacé comme suit : « Le réviseur d'entreprises est obligé de consigner ou de faire consigner par écrit les travaux de contrôle effectués en personne ou par ses collaborateurs de façon à garder de manière fidèle la trace de l'exécution de sa mission. Ces documents de travail doivent être conservés conformément aux dispositions de l'article 2276*ter* du Code civil. ».

La norme du 30 août 2007 de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises relative à certains aspects liés à l'indépendance du commissaire adoptées est abrogée.

31. Entrée en vigueur

Le présent Code s'applique aux missions révisoriales débutant à sa date d'entrée en vigueur ou postérieurement, et au plus tard le [premier juillet 2014].