

Avis relatif au contrôle confraternel

C.S.R. 90.10.D d.d. 24.01.1991

AVIS RELATIF AU CONTROLE CONFRATERNEL

1. INTRODUCTION

- (1) L'avis du Conseil Supérieur a été sollicité au sujet du projet de norme relatif au contrôle confraternel. Le contrôle confraternel est une forme de contrôle sur l'exercice de la profession qui est effectué par des membres de la profession, et qui, dans les pays anglo-saxons, est appliqué sous la dénomination "Peer Review".

2. REMARQUES GENERALES

- (2) Il serait souhaitable de mieux structurer la norme en y indiquant les principes généraux qui régissent le contrôle confraternel, et ensuite, de développer clairement, de façon détaillée, lesdits principes, lesquels sont importants, étant donné que le contrôle confraternel ne constitue pas, dans la tradition belge des professions libérales, une manière de travailler habituelle.

3. OBLIGATION DU CONTROLE CONFRATERNEL

- (3) Bien qu'il soit stipulé au point 1.2. que le refus de se soumettre au contrôle confraternel constitue une infraction à la déontologie, il n'est nulle part clairement indiqué comment une telle infraction peut être sanctionnée. Le Conseil Supérieur considère pareille infraction comme étant tellement grave que quelques précisions doivent à tout le moins être apportées au sujet de la sanction pouvant la frapper.

(4) A cet égard, le Conseil Supérieur propose le règlement suivant :

- En cas de refus, tout quiconque y ayant intérêt peut en saisir la commission de discipline.
- Le Conseil de l'Institut a l'obligation de saisir d'un tel refus la commission de discipline de l'Institut, et ce, endéans un délai d'un mois.
- Si le refus demeure maintenu sans motif valable, et que le contrôle confraternel ne peut être effectué endéans les six mois, une sanction disciplinaire, consistant au moins en une suspension, doit être imposée.

4. PERIODICITE DU CONTROLE (N° 2)

- (5) Le contrôle doit être effectué au moins tous les cinq ans. On peut évidemment attendre de l'Institut des Reviseurs d'Entreprises qu'il s'organise de manière telle que le contrôle puisse effectivement être réalisé au moins tous les cinq ans. Si pour l'une ou l'autre raison, aucun contrôle n'avait lieu endéans les cinq ans, le reviseur devrait être obligé de solliciter personnellement qu'il soit procédé au contrôle en question.
- (6) Lorsqu'un contrôle supplémentaire est jugé nécessaire, l'Institut doit avoir le pouvoir de décider qu'il doit être effectué, et non pas, ainsi que le stipule le texte français, le seul pouvoir d'inviter le reviseur à se soumettre à pareil contrôle supplémentaire : ceci semble en effet indiquer que le reviseur pourrait refuser un contrôle confraternel, alors qu'un tel refus constitue justement une faute déontologique.
- (7) La notification du fait que le contrôle confraternel va être effectué pourrait idéalement faire l'objet d'une lettre, dans laquelle l'Institut désignerait également le responsable chargé de l'exécution dudit contrôle.

5. CHOIX DU REVISEUR

- (8) Dans la proposition de norme, le choix du reviseur chargé du contrôle appartient au reviseur faisant l'objet du contrôle, et ce, sur base d'une liste proposée par le Conseil de l'Institut. Le Conseil Supérieur est d'avis que, si l'on souhaite que soit effectué un contrôle sérieux, le choix du reviseur chargé du contrôle doit appartenir à l'Institut, mais que le reviseur faisant l'objet du contrôle peut toutefois s'opposer au choix effectué moyennant objection dûment motivée.
- (9) A cet égard, il serait souhaitable de stipuler qu'un conflit d'intérêt spécifique mettant en cause un ou plusieurs mandants (des reviseurs concernés), motive valablement le refus d'accepter le reviseur désigné pour effectuer le contrôle.
- (10) Au point 3.1 il est prévu que le contrôle confraternel peut être effectué par les reviseurs qui sont inscrits au tableau des membres de l'Institut depuis au moins cinq ans. Le Conseil Supérieur estime que le contrôle doit être effectué par des reviseurs qui possèdent tant une expérience qu'une certaine ancienneté professionnelles. Le fait de l'inscription depuis cinq ans signifie en effet que des reviseurs encore relativement jeunes pourraient effectuer le contrôle confraternel. Afin de renforcer l'indépendance du reviseur chargé d'effectuer le contrôle, il paraît souhaitable d'exiger qu'il soit inscrit au tableau des membres de l'Institut depuis au moins dix ans. S'il apparaissait néanmoins que, par suite de la condition relative à l'ancienneté, le contrôle confraternel périodique poserait problème, la durée d'ancienneté requise pour pouvoir exécuter le contrôle confraternel pourrait être réduite.
- (11) Au sens du Conseil Supérieur, la candidature doit être présentée par la Commission de Contrôle, et non pas par le candidat lui-même. C'est pour cette raison que le texte serait mieux conçu dans les termes suivants : " les candidats proposés par la Commission de Contrôle doivent être inscrits au tableau des membres de l'Institut depuis au moins dix ans".

- (12) Lorsque le reviseur d'entreprises a refusé trois reviseurs proposés pour effectuer le contrôle, et que ses refus ont été jugés fondés par le Conseil de l'Institut, celui-ci ne doit alors plus pouvoir proposer un nouveau candidat, mais doit au contraire pouvoir le désigner d'office.
- (13) En considération du fait que les qualités personnelles du reviseur revêtent une grande importance en la matière du contrôle confraternel, il semble souhaitable de préciser que le contrôle confraternel doit toujours être effectué par une personne physique, et qu'il ne peut, comme tel, être confié à une personne juridique. Etant donné, d'autre part, que le contrôle confraternel est une mission qui est confiée, "intuitu personae", à une personne physique bien déterminée, le Conseil Supérieur estime souhaitable d'insister sur le fait que le contrôle confraternel doit être effectué par le reviseur personnellement, et que, par conséquent, il ne peut aucunement faire appel à des collaborateurs qui ne sont pas reviseurs, sauf toutefois pour l'exécution de tâches élémentaires de routine.

6. EXERCICE DU CONTROLE CONFRATERNEL

- (14) Au point 6.1, il est stipulé que le reviseur chargé du contrôle doit tenir compte de ce que certaines activités sont confiées à des personnes qui ne sont pas reviseurs d'entreprises. Le Conseil Supérieur se pose la question de savoir si ceci est significatif en la matière du contrôle confraternel, étant donné que le reviseur d'entreprises est toujours, dans l'exercice de sa mission, entièrement responsable de son personnel, que les membres de celui-ci soient ou ne soient pas eux-mêmes inscrits à l'Institut.
- (15) Au point 6.5 il est stipulé que les données financières internes au cabinet ne sont pas, en tant que telles, soumises au contrôle confraternel. Le Conseil Supérieur considère que cette phrase est superflue et peut donner lieu à des contestations, étant donné que le reviseur chargé du contrôle doit, selon les termes du projet, vérifier si la rémunération correspond aux prestations, et parce que, en outre, il n'est pas possible de porter un jugement au sujet de l'organisation du cabinet ainsi qu'en ce qui concerne l'adéquation des activités aux dossiers à traiter, sans qu'il soit procédé à l'examen de certaines données financières.

(16) Le Conseil Supérieur souhaite également faire mentionner, qu'en vue du contrôle, l'examen des données financières est parfaitement possible, et ce :

(a) afin de vérifier si les rémunérations et indemnités correspondent bien aux prestations, et,

(b) afin de vérifier si les ressources humaines et en matériel correspondent bien à l'importance et à la nature des missions tant légales que juridiques, et si elles sont réellement utilisées pour lesdites missions.

7. SECRET PROFESSIONNEL

(17) Au point 8, il est traité d'une série de problèmes en rapport avec le secret professionnel, lesquels sont également repris aux points 10.1 et 2. Il semble au Conseil Supérieur qu'il convient de coordonner ces dispositions. La référence qui est faite au secret professionnel est superflue, et l'interdiction relative à la divulgation d'informations mentionnée au point 10.1 peut dès lors suffire. Enfin, dans le but de garantir totalement la discrétion, un C. pourrait être ajouté au point 10 : C." de toute autre information concernant le contrôle confraternel".

(18) Le Conseil Supérieur estime que le conflit d'intérêts, que le point 8.1. considère comme un motif justifiant le non-examen de certains dossiers, est défini de manière assez vague. Lorsqu'il apparaît, au cours d'un contrôle confraternel, que le réviseur chargé du contrôle se trouve être directement intéressé au sujet d'un dossier traité par le réviseur faisant l'objet du contrôle, un tel fait paraît au Conseil Supérieur constituer une raison évidente pour ne pas soumettre ce dossier au contrôle confraternel. La notion d'intéressement direct doit ici être interprétée largement, non seulement dans le sens de l'intéressement du réviseur lui-même qui est chargé du contrôle, mais également dans celui de l'intéressement des collaborateurs oeuvrant au sein d'une même société de réviseurs par exemple.

- (19) Le point 8.3 spécifie que tous les documents concernant le contrôle doivent être remis à l'Institut. Afin d'éviter la responsabilité en matière de secret professionnel, le Conseil Supérieur propose que seul le rapport final doive être remis à l'Institut, et que d'éventuels documents complémentaires soient conservés sous la responsabilité du réviseur chargé du contrôle, pour être ensuite détruits après l'écoulement d'une certaine période.
- (20) Le point 9. de la norme fait mention d'un certain nombre d'éléments qui doivent être repris dans le rapport de contrôle confraternel.
Des difficultés se font jour au sujet d'un des éléments que mentionne le projet, à savoir celui selon lequel les infractions à la loi et aux normes de l'Institut doivent être consignées dans le rapport.
Selon le Conseil Supérieur, il s'impose ici de faire une distinction entre les lois, les normes et la déontologie qui régissent directement l'exercice de la profession de réviseur d'entreprises, d'une part, et, d'autre part, toutes les autres lois.
- (21) En ce qui concerne le premier genre de réglementation (les lois du 21 juillet 1953 et du 21 février 1985, la déontologie et les normes ainsi que les recommandations de l'Institut), le réviseur chargé du contrôle doit dépister les infractions y relatives et les mentionner dans son rapport, même si le réviseur subissant le contrôle a remédié à ses manquements.
- (22) En ce qui concerne les transgressions à toutes les autres législations et réglementations, le réviseur chargé du contrôle n'a pas l'obligation de les rechercher systématiquement. Le réviseur chargé du contrôle est entièrement tenu au secret professionnel, sauf en ce qui concerne les communications qu'il intègre dans son rapport à l'Institut. Si, à l'occasion du contrôle confraternel, il constate des manquements, il doit en faire part au réviseur concerné, en le priant d'y apporter les rectifications et redressements qui s'imposent. Si le réviseur concerné refuse d'apporter tels redressements et rectifications, le réviseur chargé du contrôle doit alors mentionner dans son rapport à l'Institut, tant les manquements constatés que le refus d'y remédier.

- (23) Lorsque les manquements et infractions constatés constituent des faits délictueux, la commission de discipline prononcera un arrêt à ce sujet.
 En vertu de l'art. 22 de la loi du 23 juillet 1953, cet arrêté est alors porté à la connaissance du procureur général près la cour d'Appel qui a compétence pour l'examen du dossier et qui peut éventuellement décider de poursuites.
 Il serait peut-être souhaitable de préciser le rapport entre la constatation durant le contrôle confraternel d'infractions pénales, les sanctions disciplinaires pouvant les frapper, et les poursuites pénales pouvant leur être appliquées.
 C'est ainsi, notamment, que n'apparaît pas clairement le fait que si des infractions pénales sont constatées durant le contrôle confraternel, elles donneront toujours lieu à des sanctions disciplinaires, et ce, étant donné que le rapport relatif au contrôle confraternel est, sans plus, remis à l'Institut.

8. CONTENU DU RAPPORT

- (24) Le projet parle d'un rapport et d'une appréciation générale. Le Conseil Supérieur croit comprendre que l'appréciation générale constitue une subdivision du rapport. Le Conseil Supérieur estime qu'il convient de préciser au point 9 cette interprétation, et d'énumérer simplement tout ce qui doit être repris dans le rapport.
- (25) Il pourrait donc être stipulé au point 9.1 :
- "Le rapport mentionnera au moins les données suivantes :
- a.
 - b.
 - c. toute autre information relative à l'organisation du cabinet, qui est indispensable pour apprécier le contrôle de qualité interne, la tenue des dossiers et la qualité de l'établissement du rapport;
 - d. les infractions et les dérogations à la législation relative au revisorat d'entreprises, à la déontologie et aux normes et recommandations de l'Institut qui ont fait l'objet de constatations;

- e. les manquements à d'autres lois constatés à l'occasion du contrôle confraternel, pour autant qu'il n'y ait pas été remédié ou apporté correction par le reviseur faisant l'objet du contrôle;
- f. les lacunes et négligences qui ont été constatées durant le contrôle confraternel;
- g. l'appréciation générale portant sur la nature et l'importance du cabinet, le nombre et la qualification des collaborateurs, ainsi qu'un jugement établissant si les ressources humaines et en matériel sont adaptées à l'importance et à la nature des missions tant légales que juridiques, si ces ressources sont réellement affectées à ces missions, et si les indemnités et salaires correspondent aux activités qui sont exercées.
- h. enfin, les recommandations adressées à l'Institut ainsi que celles adressées au reviseur faisant l'objet du contrôle, de même que la suite éventuelle qui y est réservée par le reviseur concerné.

Les points 9.2 à 9.5 peuvent dès lors être supprimés, étant donné que, en matière d'appréciation générale, ils font double emploi avec le rapport.