



Institute
for Tax Advisors
& Accountants



Communication commune de l'ITAA et de l'IRE aux experts-comptables (certifiés) et aux réviseurs d'entreprises sur l'interprétation des principes applicables en cas d'acceptation, de prolongation et/ou de renouvellement d'une mission par l'expert-comptable (certifié) et/ou par le réviseur d'entreprises

L'article 3:97 du Code des sociétés et des associations (CSA) prévoit une sanction pénale en cas de manquement de désignation d'un commissaire par les membres de l'organe administration, les directeurs et les mandataires (attribution légale) d'une entité qui est légalement tenue de nommer un commissaire.

L'article 117, 2° de la loi du 17 mars 2019 relative aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal contient une disposition pénale à charge des personnes qui tiennent la comptabilité de manière indépendante et qui ne sont pas habilitées, conformément à l'article 5 de la loi du 17 mars 2019, à exercer à titre indépendant, à titre principal ou accessoire, pour le compte de tiers, les activités professionnelles visées à l'article 3, 1° à 5° de la même loi.

Les personnes qui n'ont pas la qualité légalement requise peuvent être poursuivies en vertu des règles de la complicité en droit pénal si elles savent que l'obligation de désigner un commissaire n'a pas été respectée ou que la comptabilité est tenue pour le compte de tiers par une personne qui n'est pas inscrite dans le registre de l'ITAA.

Les Conseils de l'IRE et de l'ITAA ont adopté, respectivement le 28 mai et le 2 juin 2021, la présente communication commune à l'intention des experts-comptables (certifiés) et des réviseurs d'entreprises, laquelle énonce les principes suivants découlant d'une interprétation des dispositions pénales susmentionnées, susceptibles de les rendre responsables et afin de les sécuriser dans les situations susmentionnées :

Premier principe

En vertu de l'article 3:97, §2 CSA, l'expert-comptable certifié ou le réviseur d'entreprises s'abstient d'accepter ou de poursuivre toute mission visant à attester ou à approuver des comptes, des comptes annuels, des bilans et des comptes de résultats ou des comptes consolidés établis par toute entité refusant de désigner un commissaire alors qu'elle y est légalement tenue. Sans préjudice de l'article 3:97, §2 CSA, les conseils des instituts estiment que ce principe doit aussi être appliqué par l'expert-comptable certifié ou le réviseur d'entreprises dans le cadre d'un contrôle contractuel d'informations financières, qui conduit à un rapport de contrôle destiné à être remis à des tiers. Par le terme « tiers », on entend une personne autre que le client du professionnel¹.

Compte tenu du risque de complicité en droit pénal au délit mentionné à l'article 3:97, §1^{er} CSA, l'expert-comptable certifié ou le réviseur d'entreprises s'abstient d'accepter ou de poursuivre une mission légale pour une entité s'il apparaît que cette entité ne souhaite pas se mettre en règle en désignant un commissaire. Par « mission légale », on entend la mission réservée par le CSA ou par toute autre disposition légale à un expert-comptable certifié ou à un réviseur d'entreprises (autre que le contrôle légal des comptes (consolidés)), telle que l'apport en nature ou le quasi-apport, les conflits d'intérêts, la dissolution et la liquidation, la transformation de la forme juridique, la fusion et la scission, etc.

Deuxième principe

Le réviseur d'entreprises ou l'expert-comptable (certifié), avant d'accepter une mission, doit s'enquérir du titre de l'expert-comptable (certifié) ou du réviseur d'entreprises qui tient la comptabilité de manière indépendante pour le compte d'une entité.

¹ K. GEENS, *Het vrij beroep*, p. 133 et 134.

Le réviseur d'entreprises ou l'expert-comptable (certifié) s'abstient d'accepter ou de poursuivre toutes missions (autres que celles effectuées en vertu du mandat de commissaire) dans toute entité dont la comptabilité est tenue de manière indépendante par une personne qui n'est pas habilitée, conformément à l'article 5 de la loi du 17 mars 2019 relative aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal, à exercer à titre indépendant, à titre principal ou accessoire, pour le compte de tiers, les activités professionnelles visées à l'article 3, 1° à 5° de la même loi.

Sans préjudice de l'article 3:66, § 1^{er}, deuxième alinéa et § 2 CSA, ce même principe (dont question au paragraphe précédent) s'applique également au réviseur d'entreprises lorsqu'il débute ou renouvelle un mandat de commissaire (contrôle légal des comptes).

Bart Van Coile,
Président ITAA

Tom Meuleman,
Président IRE