

## Chambre des Représentants

SESSION 1983-1984

1<sup>er</sup> FÉVRIER 1984

### PROJET DE LOI

relatif à la réforme du revisorat d'entreprises

#### AMENDEMENTS

PRÉSENTÉS PAR M. DELAHAYE

Art. 31

Compléter le premier alinéa de l'article 4bis par ce qui suit :

*« ainsi qu'à toute société civile constituée sous la forme de société en nom collectif ou de société en commandite simple qui en fait la demande et qui, outre les autres conditions fixées par le Roi, remplit les conditions suivantes :*

*1° son objet et son activité doivent être limités à l'exercice des missions de revision visées à l'article 3 et à l'exercice d'activités compatibles avec la qualité de reviseur d'entreprises;*

*2° chacun de ses gérants ainsi que, le cas échéant, chacun de ses associés indéfiniment responsables doit avoir la qualité de reviseur d'entreprises. »*

#### JUSTIFICATION

L'article 66 du projet permet qu'à titre transitoire, la qualité de reviseur d'entreprises soit accordée aux sociétés civiles constituées sous la forme de certaines sociétés commerciales.

On peut se demander s'il ne conviendrait pas de transformer cette disposition transitoire en un système définitif, du moins en ce qui concerne la société en nom collectif et la société en commandite simple. Si l'on en croit l'Exposé des motifs, le mode d'exercice des fonctions revisorales doit répondre à des normes modernes et internationales. Etant donné que ces fonctions, comme le dit l'Exposé des motifs, « sont exercées, dans la plupart des pays étrangers, par des firmes regroupant sous des formes juridiques diverses un grand nombre d'associés, occupant des collaborateurs nombreux et devenues elle-mêmes

Voir :

552 (1982-1983) :

— N° 1 : Projet de loi.

— Nos 2 à 20 : Amendements.

## Kamer van Volksvertegenwoordigers

ZITTING 1983-1984

1 FEBRUARI 1984

### WETSONTWERP

tot hervorming van het bedrijfsrevisoraat

#### AMENDEMENTEN

VOORGESTELD DOOR DE HEER DELAHAYE

Art. 31

Het eerste lid van artikel 4bis aanvullen met wat volgt :

*« en aan elke burgerlijke vennootschap, opgericht in de rechtsvorm van een vennootschap onder firma of gewone commanditaire vennootschap, die er om verzoekt en die, buiten de andere voorwaarden bepaald door de Koning, aan de volgende vereisten voldoet :*

*1° het doel en de werkzaamheid van de vennootschap moet beperkt zijn tot de uitoefening van de controle-opdrachten bedoeld in artikel 3 en tot de uitoefening van werkzaamheden die verenigbaar zijn met de hoedanigheid van bedrijfsrevisor;*

*2° alle zaakvoerders van de vennootschap evenals, in voorkomend geval, al haar onbeperkt aansprakelijke vennoten moeten de hoedanigheid hebben van bedrijfsrevisor. »*

#### VERANTWOORDING

Artikel 66 van het ontwerp laat toe als overgangsbepaling dat de hoedanigheid van bedrijfsrevisor zou worden toegekend aan burgerlijke vennootschappen opgericht in de vorm van bepaalde handelsvennootschappen.

Men kan zich terecht afvragen of deze overgangsbepaling niet, ten minste wat de vennootschap onder firma en de commanditaire vennootschap betreft, mag worden uitgebreid tot een definitief systeem. Immers zoals blijkt uit de memorie van toelichting moet de uitoefeningswijze van de revisorale functie beantwoorden aan moderne en internationale eisen. Vermits deze functies, zoals in de memorie van toelichting wordt gezegd « in de meeste landen worden uitoefend door firma's die via uiteenlopende rechtsvormen een groot aantal vennoten groeperen, die veel medewerkers te werk stellen en die zelfs

Zie :

552 (1982-1983) :

— N° 1 : Wetsontwerp.

— Nos 2 tot 20 : Amendementen.

des multinationales du contrôle », il faut également leur donner la possibilité de disposer à cet effet de moyens financiers et de capitaux suffisants.

Si les formes de société autorisées demeurent limitées aux sociétés professionnelles ou à la société en nom collectif, seules les personnes physiques pourront s'associer et le problème de la disponibilité des capitaux nécessaires pour permettre à ces « multinationales » d'exercer correctement le contrôle financier sur ce plan demeurera posé.

Il nous paraît que la société en commandite simple offre une solution puisque, dans cette forme de société, les commanditaires ne peuvent faire aucun acte de gestion (article 22, LSC), ces actes étant réservés aux gérants, dont la responsabilité est illimitée, tandis que d'autre part, les commanditaires peuvent fournir le capital nécessaire pour permettre l'exercice de la fonction revisorale à un tel niveau.

La société coopérative, par contre, telle qu'elle est prévue dans la disposition transitoire de l'article 66, est moins indiquée en raison précisément de la possibilité de restreindre la responsabilité des gérants, ce qui a d'ailleurs conduit aux dispositions dérogoires de l'article 66, qui sont beaucoup trop complexes.

La modification que nous proposons entraîne également la suppression, dans leur rédaction actuelle, des dispositions transitoires prévues à l'article 66 du projet, puisque ce qui est prévu au présent article devient une disposition définitive excluant la société coopérative.

#### Art. 36

**Compléter le dernier alinéa par ce qui suit « et dans les sociétés prévues à l'article 33 ».**

#### JUSTIFICATION

S'il y a assurément incompatibilité entre le statut de reviseur d'entreprises et celui d'employé, notamment de la société pour le compte de laquelle il doit certifier, l'incompatibilité n'est pas aussi évidente lorsque le reviseur est employé d'une société dont l'objet est le revisoriat d'entreprises.

Comme il sera de toute manière gérant de cette société, sa responsabilité en l'espèce sera donc entière.

D'autre part, il n'est pas exclu qu'un gérant soit également employé (cf. notamment Cass. 20 octobre 1976, R.D.S., 1977, 76). Pourquoi refuser ce statut au reviseur d'entreprises alors que, sans porter aucune atteinte à son indépendance, son statut social pourra dans bien des cas lui offrir davantage de sécurité.

#### Art. 37

**Compléter le § 4 par ce qui suit :**

*« Le Conseil de l'Institut ne peut accorder ni révoquer l'autorisation pour la seule raison que les personnes ou la société avec lesquelles une association ou société est formée exercent les fonctions d'expert comptable, de conseiller fiscal ou de consultant en organisation. »*

#### JUSTIFICATION

Il ressort de l'Exposé des motifs que le but est d'autoriser la création de firmes pluridisciplinaires.

Cependant, cette intention n'est nullement exprimée dans la loi. L'autorisation est laissée à l'appréciation souveraine du Conseil de l'Institut.

Afin de lever tout doute et d'écarter tout abus, il s'indique d'exprimer clairement cette intention dans la loi.

Le fait de ne mentionner dans le texte de la loi que l'association avec trois autres professions n'exclut cependant pas que le Conseil puisse autoriser d'autres associations, avec des avocats ou des notaires par exemple, pour autant qu'il y ait compatibilité avec la déontologie de ces professions, question sur laquelle nous ne nous prononçons pas ici.

La désignation de ces trois professions repose sur l'idée qu'il sera généralement utile et nécessaire de s'associer avec ces professions parallèles.

De plus, le présent amendement est conforme aux observations du Conseil d'Etat concernant l'article 80, qui prévoit que l'Institut des experts comptables ne peut refuser l'autorisation pour une association avec un reviseur d'entreprises. Le Conseil d'Etat a fait remarquer

qu'il est « difficile de concevoir que l'Institut des experts comptables soit autorisé à refuser l'autorisation pour une association avec un reviseur d'entreprises ».

Indien de toegelaten vennootschapsvormen beperkt blijven tot de professionele vennootschappen of de vennootschap onder firma, dan kunnen slechts natuurlijke personen geassocieerd worden en blijft ontegensprekelijk het probleem van de terbeschikkingstelling van de nodige kapitalen om deze « multinationals » op het stuk van de financiële controle degelijk op dat vlak te laten functioneren.

Het komt ons voor dat de gewone commanditaire vennootschap ter zake een oplossing biedt enerzijds omdat in deze vorm van vennootschap de commanditaires geen enkele daad van beheer mogen stellen (art. 22 WHV) die voorbehouden blijven aan de zaakvoerders, die ook een onbeperkte verantwoordelijkheid dragen, terwijl anderzijds de commanditaires wel het nodige kapitaal kunnen bezorgen om de uitoefening van de revisorale functie op een dergelijk niveau mogelijk te maken.

De samenwerkende vennootschap, zoals voorzien in de overgangsbepaling van artikel 66, is echter minder geschikt precies omwille van de mogelijkheid de verantwoordelijkheid van de beheerders te beperken, wat dan ook aanleiding gaf tot de in artikel 66 aangebrachte afwijkende bepalingen die veel te complex zijn.

Deze wijziging heeft ook als gevolg de weglating in een huidige redactie van de overgangsbepalingen voorzien in artikel 66 van het ontwerp, nu hetgeen in dit artikel is bepaald, onder afwijzing van de samenwerkende vennootschap, een definitieve bepaling wordt.

#### Art. 36

**Het laatste lid aanvullen met wat volgt « en in de vennootschappen voorzien in artikel 33 ».**

#### VERANTWOORDING

Indien er zeker een onverenigbaarheid bestaat tussen het statuut van bedrijfsrevisor en bediende ondermeer van de vennootschap wiens rekening hij moet certifiëren, is deze onverenigbaarheid niet zo evident wanneer de bedrijfsrevisor bediende is van de vennootschap die het bedrijfsrevisorat als voorwerp heeft.

In ieder geval zal hij zaakvoerder zijn van deze vennootschap en zijn verantwoordelijkheid is dus ter zake volledig.

Anderzijds is het niet uitgesloten dat een zaakvoerder ook bediende zou zijn (zie o.m. Cass. 20 oktober 1976, R.D.S. 1977, 76). Waarom dit statuut weigeren aan de bedrijfsrevisor terwijl daarmee geen enkele inbreuk wordt gepleegd op zijn onafhankelijkheid doch in vele gevallen zijn sociaal statuut meer veiligheid kan brengen?

#### Art. 37

**Paragraaf 4 aanvullen met wat volgt :**

*« De Raad van het instituut mag de toestemming niet weigeren noch herroepen om de enige reden dat de personen of de vennootschap met wie een vereniging of vennootschap wordt gevormd de functie van accountant, fiscale raadgever, of organisatieconsultant vervult. »*

#### VERANTWOORDING

Uit de memorie van toelichting blijkt dat het de bedoeling is de oprichting van multidisciplinaire firma's toe te laten.

Deze bedoeling wordt echter helemaal niet in de wet uitgedrukt. De toelating wordt terzake overgelaten aan de soevereine appreciatie van de Raad van het instituut.

Teneinde iedere twijfel en misbruik terzake te vermijden is het aangegeven deze bedoeling duidelijk in de wet uit te drukken.

Het feit dat in de wettekst enkel de associatie met drie andere beroepen wordt vermeld neemt nochtans niet weg dat de raad ook toelating zou kunnen verlenen voor andere associaties, bijvoorbeeld met advocaten of notarissen, voor zover dit met de deontologische regels van deze beroepen verenigbaar is, wat hier onbesproken wordt gelaten.

De aanduiding van deze drie beroepen berust op het besef dat de associatie meestal met die gelijklopende beroepen nuttig en nodig zal zijn.

Dit amendement is bovendien conform aan de opmerkingen van de Raad van State betreffende artikel 80 dat voorziet dat het Instituut der accountants de toestemming niet mag weigeren tot associatie met een bedrijfsrevisor. De Raad van State deed terecht opmerken dat een

à juste titre qu'il s'imposait de mettre en concordance les articles 37 (ancien article 34) et 80 (ancien article 68), ce qui a donc été fait dans le présent amendement.

#### Art. 62

A l'article 29, première ligne, après les mots « se prononce », insérer les mots « dans les six mois de leur introduction ».

#### JUSTIFICATION

Cet article a pour but de favoriser l'admission de nouveaux réviseurs d'entreprises avant que toutes les sociétés obligées de nommer un réviseur en vertu de l'article 6 de la loi n'aient fait leur choix parmi les réviseurs existants.

L'amendement vise donc à laisser toutes leurs chances aux jeunes et aux nouveaux venus.

#### Art. 66

Supprimer cet article.

#### JUSTIFICATION

Voir la justification de l'amendement à l'article 31.

#### Art. 77bis (nouveau)

Insérer un article 77bis (nouveau), libellé comme suit :

« Art. 77bis. — Une même personne physique ou morale peut avoir simultanément la qualité d'expert comptable et de conseiller fiscal, à condition de remplir les conditions légales propres à ces deux professions. »

#### Art. 80

Compléter le 2<sup>o</sup> par ce qui suit : « ou encore la qualité de conseiller fiscal ».

#### JUSTIFICATION

Les amendements relatifs aux articles 77bis et 80 tendent à ne pas exclure le conseiller fiscal qui, actuellement, est souvent aussi expert comptable, de la division des tâches entre le réviseur d'entreprises et l'expert comptable.

Ceci sans préjudice de l'organisation de la profession de conseiller fiscal qui pourrait faire l'objet d'une loi ultérieure.

#### Art. 92bis (nouveau)

Insérer un article 92bis (nouveau), libellé comme suit :

« Art. 92bis. — Toute décision de l'Institut des experts comptables, de la commission de discipline ou de la commission d'appel concernant une personne déterminée est motivée. »

#### JUSTIFICATION

C'est sans doute par suite d'un oubli que cette disposition, qui est prévue pour le Conseil de l'Institut des réviseurs d'entreprises (article 43), n'a pas été reprise pour l'Institut des experts comptables.

onderlinge aanpassing van de artikelen 37 (vroeger artikel 34) en 80 (vroeger artikel 68) geboden is, wat met dit amendement dan ook gebeurt.

#### Art. 62

In artikel 29, op de eerste regel, na de woorden « spreekt zich uit », de woorden « binnen de zes maanden van de indiening » invoegen.

#### VERANTWOORDING

Dit artikel heeft tot doel de mogelijkheid te bevorderen tot toegang van nieuwe bedrijfsrevisoren vooraleer alle vennootschappen verplicht een revisor aan te stellen, krachtens artikel 6 van de wet, reeds hun keuze zouden hebben gedaan tussen de bestaande revisoren.

Het amendement strekt er dus toe de jongeren en nieuwkomers hun volledige kans te laten.

#### Art. 66

Dit artikel weglaten.

#### VERANTWOORDING

Zie de verantwoording van het amendement op artikel 31.

#### Art. 77bis (nieuw)

Een artikel 77bis (nieuw) invoegen, luidend als volgt :

« Art. 77bis. — Een zelfde natuurlijke of rechtspersoon mag tergelijktijd de hoedanigheid van accountant en fiscale raadgever hebben voor zover hij de wettelijke vereisten eigen aan beide beroepen vervult. »

#### Art. 80

Het 2<sup>o</sup> aanvullen met wat volgt « of nog van de hoedanigheid van fiscale raadgever ».

#### VERANTWOORDING

De amendementen met betrekking tot de artikel 77bis en 80 strekken er toe de fiscale raadgever, die heden ten dage ook dikwijls een accountant is, niet uit te sluiten in de werkverdeling tussen de bedrijfsrevisor en de accountant.

Dit onverminderd de eventuele latere wettelijke organisatie van het beroep van fiscale raadgever.

#### Art. 92bis (nieuw)

Een artikel 92bis (nieuw) invoegen, luidend als volgt :

« Art. 92bis. — Elke beslissing van het Instituut der accountants, van de tuchtcommissie of van de commissie van beroep die betrekking heeft op één welbepaalde persoon, wordt met redenen omkleed. »

#### VERANTWOORDING

Deze bepaling voorzien voor de Raad van het Instituut der bedrijfsrevisoren (artikel 43) is wellicht bij vergissing niet ingelast voor het Instituut der accountants maar is onontbeerlijk.

T. DELAHAYE