

ROYAUME DE BELGIQUE

KONINKRIJK BELGIE

AVIS DU CONSEIL D'ETAT

ADVIES VAN DE RAAD VAN STATE

Le CONSEIL D'ETAT, section de législation, deuxième chambre, saisi par le Ministre des Finances, le 23 juin 1999, d'une demande d'avis sur un projet d'arrêté royal "modifiant l'arrêté royal du 9 avril 1954 réglant les attributions des reviseurs d'organismes d'intérêt public", a donné le 18 octobre 1999 l'avis suivant :

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, tweede kamer, op 23 juni 1999 door de Minister van Financiën verzocht hem van advies te dienen over een ontwerp van koninklijk besluit "tot wijziging van het koninklijk besluit van 9 april 1954 ter regeling van de bevoegdheden van de revisoren bij de instellingen van openbaar nut", heeft op 18 oktober 1999 het volgende advies gegeven :

L'arrêté royal en projet entend modifier l'arrêté royal du 9 avril 1954 réglant les attributions des réviseurs d'organismes d'intérêt public en vue de l'adapter aux règles générales applicables à la fonction de réviseur d'entreprises, membre de l'Institut des réviseurs d'entreprises, et de moderniser la mission, le statut et les moyens d'action des réviseurs qui exercent un contrôle comptable et financier auprès des organismes d'intérêt public soumis à la loi du 16 mars 1954 relative au contrôle de certains organismes d'intérêt public.

Le texte en projet trouve, selon son auteur, son fondement dans l'article 13 de la loi du 16 mars 1954 précitée, dont le paragraphe 1er dispose :

"Le ministre intéressé et le Ministre des Finances peuvent désigner, de commun accord, un ou plusieurs réviseurs auprès des organismes énumérés à l'article 1er; ces réviseurs sont choisis parmi les membres de l'Institut des réviseurs d'entreprises.".

D'autre part, le deuxième considérant du préambule du projet soumis au Conseil d'Etat énonce :

"en outre (...) la loi du 24 décembre 1993 relative aux marchés publics et à certains marchés de travaux, de fournitures et de services, est applicable à la désignation des réviseurs désignés par les pouvoirs publics, ce qui rend également nécessaire l'actualisation de l'arrêté royal du 9 avril 1954 réglant les attributions des réviseurs d'organismes d'intérêt public.".

La mission que la réglementation en projet entend confier aux réviseurs chargés du contrôle des organismes

.../...

d'intérêt public (1) correspond à la définition des "services d'audit financier" figurant dans la liste des services annexée à la loi précitée du 24 décembre 1993 (2).

Par ailleurs, l'article 4, § 2, de la loi du 24 décembre 1993 précitée précise son champ d'application. Les dispositions des titres Ier, II, III et V de la loi sont applicables aux organismes d'intérêt public.

La conséquence en est que tandis que jusqu'ici l'application de l'article 13 de la loi du 16 mars 1954 précitée, s'opérait par la voie réglementaire et par des désignations conjointes des réviseurs par les ministres agissant de manière unilatérale, l'entrée en vigueur de la loi du 24 décembre 1993 entraîne en revanche que les prestations de services concernées par de telles désignations consistent dans leur principe en un marché public de services. Celui-ci est défini à l'article 5,

(1) Voyez notamment les articles 2 et 3 du projet.

(2) L'annexe 2, liste A, rubrique 9, de la loi du 24 décembre 1993 vise notamment les "services comptables, d'audit et de tenue de livres" et renvoie au code 862 de la classification centrale des produits (CPC) des Nations Unies. Celle-ci concerne, sous cette catégorie de services, les services suivants :

"86211 Services d'audit financier.

Services de vérification des enregistrements comptables et autres données concernant un organisme ou une société aux fins d'apprécier si les états financiers produits par cet organisme ou cette société donnent, en conformité avec les principes comptables usuels, une image fidèle de sa situation à une date donnée ainsi que du résultat de ses opérations pour la période comptable s'achevant à cette date."

.../...

troisième tiret, de cette loi, comme le contrat à titre onéreux conclu entre un prestataire de services et un pouvoir adjudicateur et ayant pour objet des services visés dans l'annexe 2 de la loi.

Interrogé sur la coexistence de la loi du 16 mars 1954 et de son arrêté d'exécution dont la modification est soumise à l'examen de la section de législation avec le régime nouveau applicable depuis l'entrée en vigueur de la loi du 24 décembre 1993, le fonctionnaire délégué a précisé que la loi du 24 décembre 1993 règle la désignation des réviseurs selon la procédure de concurrence propre aux marchés publics de services et que l'arrêté royal du 9 avril 1954 et le présent projet ont pour but de définir le travail des réviseurs. Pour le fonctionnaire délégué, il s'agit de deux législations parallèles qui peuvent être appliquées successivement.

Le Conseil d'Etat observe tout d'abord que les termes "peuvent désigner" utilisés par l'article 13 de la loi du 16 mars 1954 ne s'harmonisent pas avec la mise en oeuvre d'un procédé contractuel, telle l'attribution d'un marché public. Dès le moment où une prestation de services, telle que la mission d'audit financier confiée aux réviseurs auprès des organismes d'intérêt public, tombe dans le champ d'application de la loi du 24 décembre 1993, cette prestation doit nécessairement se fonder sur un marché et non sur une désignation unilatérale, n'impliquant notamment aucun appel à la concurrence.

En outre, l'obligation imposée par le même article 13, § 1er, de la loi du 16 mars 1954 de choisir les

.../...

réviseurs "parmi les membres de l'Institut des réviseurs d'entreprises", risque de se heurter à l'article 59 du traité CE qui garantit la libre prestation des services à l'intérieur de la Communauté européenne et à l'article 36.1 de l'Accord sur l'Espace économique européen, approuvé par la loi du 18 mars 1993.

Enfin, la "désignation" conjointe des réviseurs d'entreprises ne répond pas adéquatement au mécanisme prévu dans la loi du 24 décembre 1993 précitée qui confie à chaque ministre, dans les limites de ses attributions, les attributions nécessaires pour passer et exécuter des marchés de l'Etat et des organismes qui relèvent de son autorité hiérarchique (1).

La modification que le texte en projet entend apporter à l'arrêté royal du 9 avril 1954 précité tente de rendre compatible le mécanisme d'une loi ancienne relative au contrôle des organismes d'intérêt public avec les exigences de la loi nouvelle en matière de marchés publics, lesquelles résultent de la transposition en droit interne de règles hiérarchiquement supérieures, en particulier la directive 92/50/CEE du 18 juin 1992, portant coordination des procédures de passation des marchés publics de services (2).

Ainsi, seul un considérant du préambule du projet - considérant sans portée juridique réelle - évoque le fait que la désignation des réviseurs d'entreprises

(1) Voir article 6, alinéa 1er, de cette loi.

(2) J.O.C.E., n° L. 209 du 24 juillet 1992, p. 1.

auprès des organismes d'intérêt public est soumise à la loi du 24 décembre 1993. C'est-à-dire qu'elle doit procéder de l'attribution d'un marché de services à la suite d'une mise en concurrence et dans le respect d'une procédure d'attribution, ce qui implique notamment l'évaluation des soumissions sur la base de critères préalablement définis dans un cahier spécial des charges.

En présence de deux législations qui se succèdent dans le temps et qui sont difficilement conciliables alors que cependant on ne peut considérer que la seconde abroge la première, il n'appartient pas au Roi d'user de son pouvoir réglementaire pour rendre la plus ancienne compatible avec la seconde. C'est là une compétence qu'il revient au législateur d'exercer (1), en particulier dans une matière qui concerne le fonctionnement et le contrôle des organismes d'intérêt public.

(1) "Voir dans le même sens le rapport de Me P. LEJEUNE («Interférence de normes ou principes 'extérieurs' avec les solutions contenues dans la réglementation sur les marchés publics»), présenté au colloque "La nouvelle réglementation des marchés publics" (Ed. de l'Université de Liège, 1993, pp. 227 et sv.). L'auteur y examine le problème de "l'interférence" entre la législation sur les marchés publics et des prestations telles l'exploitation de décharges en Région wallonne ou des opérations touchant à la domanialité publique. Il conclut qu'il ne peut y avoir d'application par analogie de la législation sur les marchés publics et, dans le cas où l'interférence de normes ou principes - voire leur contradiction - avec la réglementation des marchés publics est démontrée, une intervention législative apparaît souhaitable.".

Het ontworpen koninklijk besluit dient tot wijziging van het koninklijk besluit van 9 april 1954 ter regeling van de bevoegdheden van de revisoren bij de instellingen van openbaar nut, ten einde het aan te passen aan de algemene regels die van toepassing zijn op de functie van bedrijfsrevisor, lid van het Instituut voor Bedrijfsrevisoren, en de taak, het statuut en de actiemiddelen te moderniseren van de revisoren die boekhoudkundige en financiële controle uitoefenen bij de instellingen van openbaar nut die vallen onder de wet van 16 maart 1954 betreffende de controle op sommige instellingen van openbaar nut.

Volgens de steller van de ontworpen tekst ontleent deze zijn rechtsgrond aan artikel 13 van de voornoemde wet van 16 maart 1954, waarvan de eerste paragraaf als volgt luidt :

"De betrokken minister en de Minister van Financiën kunnen, in onderlinge overeenstemming, bij de in artikel 1 opgesomde organismen één of meer revisoren aanwijzen; bedoelde revisoren worden onder de leden van het Instituut voor Bedrijfsrevisoren gekozen.".

Daarenboven is de tweede considerans van de aanhef van het ontwerp dat aan de Raad van State is voorgelegd gesteld als volgt :

"bovendien (is) de wet van 24 december 1993 betreffende de overheidsopdrachten en sommige opdrachten voor aanneming van werken, leveringen en diensten, van toepassing (...) op de aanstelling van de revisoren die door de overheden worden aangesteld, wat de actualisering van het koninklijk besluit van 9 april 1954 ter regeling van de bevoegdheden van de revisoren

.../...

bij de instellingen van openbaar nut eveneens noodzakelijk maakt."

De taak die men met de ontworpen regeling beoogt toe te vertrouwen aan de revisoren die belast zijn met de controle op de instellingen van openbaar nut (1) stemt overeen met de definitie van de "diensten voor accountantscontrole", die vermeld worden op de lijst van de diensten, welke gevoegd is bij de voornoemde wet van 24 december 1993 (2).

Artikel 4, § 2, van de voornoemde wet van 24 december 1993 verduidelijkt daarenboven haar werkingssfeer. De bepalingen van de titels I, II, III en V van de wet zijn van toepassing op de instellingen van openbaar nut.

(1) Zie inzonderheid de artikelen 2 en 3 van het ontwerp.

(2) Bijlage 2, lijst A, categorie 9, van de wet van 24 december 1993 verwijst meer bepaald naar de "diensten van accountancy, controle en boekhouding" en verwijst naar code 862 van de centrale classificatie van producten (CPC) van de Verenigde Naties. In die classificatie worden onder deze categorie van diensten, de volgende diensten genoemd :

"86211 Diensten voor accountantscontrole.

Diensten voor het nazicht van boekhoudkundige inschrijvingen en andere gegevens betreffende een instelling of maatschappij om na te gaan of de door die instelling of maatschappij voorgelegde financiële staten, in overeenstemming met de gangbare boekhoudkundige beginselen, een getrouwe weergave zijn van haar toestand op een bepaalde datum evenals van het resultaat van haar verrichtingen voor de boekhoudkundige periode die op die datum afloopt."

.../...

Het gevolg daarvan is dat terwijl tot op heden artikel 13 van de voornoemde wet van 16 maart 1954 toepassing vond bij wege van een verordening en door gezamenlijke aanstelling van revisoren door de ministers die eenzijdig optraden, de inwerkingtreding van de wet van 24 december 1993 daarentegen met zich brengt dat de dienstverrichtingen waar zulke aanstellingen betrekking op hebben, in principe bestaan in een overheidsopdracht voor aanneming van diensten. Deze wordt in artikel 5, derde streepje van die wet omschreven als de overeenkomst onder bezwarende titel gesloten tussen een dienstenverlener enerzijds en een aanbestedende overheid anderzijds, en die betrekking heeft op in bijlage 2 bij deze wet vermelde diensten.

Op de vraag in hoeverre de wet van 16 maart 1954 en het uitvoeringsbesluit ervan, waarvan de wijziging door de afdeling wetgeving wordt onderzocht, zich verdraagt met de nieuwe regeling die van toepassing is sedert de inwerkingtreding van de wet van 24 december 1993, heeft de gemachtigde ambtenaar verklaard dat de wet van 24 december 1993 de aanstelling van revisoren regelt volgens de mededingingsprocedure die eigen is aan overheidsopdrachten voor aanneming van diensten, en dat het koninklijk besluit van 9 april 1954 en het onderhavige ontwerp ertoe strekken het werk van de revisoren nader te bepalen. De gemachtigde ambtenaar is van oordeel dat het hier om twee parallelle regelgevingen gaat die achtereenvolgens kunnen worden toegepast.

De Raad van State merkt eerst en vooral op dat de woorden "kunnen ... aanwijzen", die gebruikt worden in

.../...

artikel 13 van de wet van 16 maart 1954, zich niet verdragen met het te werk gaan bij contract zoals de toewijzing van een overheidsopdracht. Zodra een dienstprestatie, zoals accountantscontrole, welke taak wordt toevertrouwd aan de revisoren bij de instellingen van openbaar nut, binnen de werkingssfeer valt van de wet van 24 december 1993, behoort die dienstprestatie noodgedwongen te steunen op een overeenkomst van opdracht van werk en niet op een eenzijdige aanstelling, waarbij onder meer geen sprake is van enige oproep tot mededinging.

Bovendien dreigt de verplichting die wordt opgelegd bij artikel 13, § 1, van de wet van 16 maart 1954, om de revisoren te kiezen uit "de leden van het Instituut voor Bedrijfsrevisoren", af te stuiten op artikel 59 van het EG-Verdrag, dat het vrij verrichten van diensten binnen de (Europese) Gemeenschap waarborgt en op artikel 36.1 van de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte, goedgekeurd bij de wet van 18 maart 1993.

Tot slot is het zo dat de gezamenlijke "aanstelling" van de bedrijfsrevisoren niet genoegzaam beantwoordt aan het systeem waarin voorzien wordt door de voornoemde wet van 24 december 1993, die aan iedere minister, binnen de grenzen van zijn bevoegdheden, de bevoegdheden toekent die noodzakelijk zijn voor het gunnen en uitvoeren van opdrachten voor rekening van de Staat en van de instellingen die onder zijn hiërarchische gezag staan (1).

(1) Zie artikel 6, eerste lid, van die wet.

Met de wijziging die de ontworpen tekst in het voornoemde koninklijk besluit van 9 april 1954 zou aanbrengen, wordt gepoogd om de werkwijze van een oude wet inzake de controle op de instellingen van openbaar nut bestaanbaar te maken met de vereisten van de nieuwe wet inzake overheidsopdrachten, die voortvloeien uit de omzetting van hiërarchisch hogere regelingen in het interne recht, meer bepaald van richtlijn 92/50/EEG van 18 juni 1992 betreffende de coördinatie van de procedures voor het plaatsen van overheidsopdrachten voor dienstverlening (1).

Zo wordt alleen in één considerans van de aanhef van het ontwerp - een considerans zonder echte juridische betekenis - vermeld dat op de aanstelling van de bedrijfsrevisoren bij de instellingen van openbaar nut de wet van 24 december 1993 toepasselijk is. Met andere woorden, dat die aanstelling moet voortvloeien uit de toewijzing van een opdracht voor aanneming van diensten naar aanleiding van een uitnodiging tot inschrijving en met naleving van een gunningsprocedure, wat onder andere een evaluatie van de inschrijvingen inhoudt op grond van criteria die vooraf in een bestek worden bepaald.

Nu er twee regelgevingen zijn die elkaar in de tijd opvolgen en die moeilijk met elkaar bestaanbaar zijn, terwijl men er echter niet van uit kan gaan dat de tweede de eerste opheft, komt de Koning niet het recht toe gebruik te maken van zijn regelgevende bevoegdheid ten einde de oudste wetgeving in overeenstemming te brengen met de recentere.

(1) PB, nr. L. 209 van 24 juli 1992, blz. 1.

Het betreft hier een bevoegdheid die de wetgever behoort uit te oefenen (1), inzonderheid inzake een aangelegenheid die betrekking heeft op de werkwijze van en de controle op de instellingen van openbaar nut.

(1) "Zie in datzelfde verband het verslag van Mr. P. LEJEUNE («Interférence de normes ou principes 'extérieurs' avec les solutions contenues dans la réglementation sur les marchés publics»), voorgesteld op het colloquium "La nouvelle réglementation des marchés publics" (Uitg. van de Universiteit van Luik, 1993, blz. 227 e.v.). De auteur bestudeert daarin het probleem van de "interferentie" tussen de wetgeving op de overheidsopdrachten en bepaalde prestaties, zoals de exploitatie van stortplaatsen in het Waals Gewest of verrichtingen die verband houden met het publiek domein. Hij concludeert dat de wetgeving op de overheidsopdrachten niet naar analogie kan worden toegepast en dat wetgevend optreden wenselijk lijkt wanneer er kennelijk sprake is van interferentie van rechtsregels of principes - zelfs van tegenstrijdigheid ervan - met de regelgeving op het stuk van de overheidsopdrachten.".

La chambre était composée de

De kamer was samengesteld uit

Messieurs
de Heren

Y. KREINS,

P. LIENARDY,
P. QUERTAINMONT,

P. GOTHOT,

J. van COMPERNOLLE,

conseiller d'Etat, président,
staatsraad, voorzitter,

conseillers d'Etat,
staatsraden,

assesseurs de la
section de législation,
assessoren van de
afdeling wetgeving,

Madame
Mevrouw

B. VIGNERON,

greffier assumé,
toegevoegd griffier.

M. G. PIQUET, premier auditeur honoraire au Conseil d'Etat, a été appelé en consultation, en application de l'article 82 des lois sur le Conseil d'Etat coordonnées le 12 janvier 1973.

De H. G. PIQUET, ere-eerste auditeur bij de Raad van State, is bij toepassing van artikel 82 van de gecoördineerde wetten op de Raad van State van 12 januari 1973 ter raadpleging opgeroepen.

Le rapport a été présenté par M. J. REGNIER, premier auditeur chef de section. La note du Bureau de coordination a été rédigée et exposée par M. B. RONGVAUX, référendaire adjoint.

Het verslag werd uitgebracht door de H. J. REGNIER, eerste auditeur-afdelingshoofd. De nota van het Coördinatiebureau werd opgesteld en toegelicht door de H. B. RONGVAUX, adjunct-referendaris.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise a été vérifiée sous le contrôle de M. P. LIENARDY.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst werd nagezien onder toezicht van de H. P. LIENARDY.

LE GREFFIER - DE GRIFFIER,

LE PRESIDENT - DE VOORZITTER,

B. VIGNERON

Y. KREINS