



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 78.642/1
van 13 januari 2026

avis 78.642/1
du 13 janvier 2026

over

sur

een ontwerp van koninklijk besluit ‘tot wijziging van het koninklijk besluit van 21 juli 2017 betreffende de toekenning van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor alsook de inschrijving en registratie in het openbaar register van de bedrijfsrevisoren en het koninklijk besluit van 27 november 2022 betreffende de registratie als auditors of auditororganisaties van derde landen in het openbaar register van de bedrijfsrevisoren en het publiek toezicht, de kwaliteitscontrole en het toezicht op auditors en auditororganisaties van derde landen, met betrekking tot de assurance van duurzaamheidsinformatie’

un projet d’arrêté royal ‘modifiant l’arrêté royal du 21 juillet 2017 relatif à l’octroi de la qualité de réviseur d’entreprises ainsi qu’à l’inscription et à l’enregistrement dans le registre public des réviseurs d’entreprises et l’arrêté royal du 27 novembre 2022 relatif à l’enregistrement des contrôleurs et entités d’audit de pays tiers dans le registre public des réviseurs d’entreprises et à la supervision publique, au contrôle de qualité et à la surveillance des contrôleurs et entités d’audit de pays tiers, en ce qui concerne l’assurance de l’information en matière de durabilité’

Op 12 december 2025 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van Economie verzocht binnen een termijn van dertig dagen een advies te verstrekken over een ontwerp van koninklijk besluit ‘tot wijziging van het koninklijk besluit van 21 juli 2017 betreffende de toekenning van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor alsook de inschrijving en registratie in het openbaar register van de bedrijfsrevisoren en het koninklijk besluit van 27 november 2022 betreffende de registratie als auditors of auditororganisaties van derde landen in het openbaar register van de bedrijfsrevisoren en het publiek toezicht, de kwaliteitscontrole en het toezicht op auditors en auditororganisaties van derde landen, met betrekking tot de assurance van duurzaamheidsinformatie’.

Het ontwerp is door de eerste kamer onderzocht op 6 januari 2026. De kamer was samengesteld uit Pierre LEFRANC, kamervoorzitter, Brecht STEEN en Tim CORTHAUT, staatsraden, Michel TISON, assessor, en Wim GEURTS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Pieter VAN CLEYNENBREUGEL, adjunct-auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Brecht STEEN, staatsraad.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 13 januari 2026.

*

Le 12 décembre 2025, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Ministre de l'Économie à communiquer un avis dans un délai de trente jours, sur un projet d'arrêté royal ‘modifiant l'arrêté royal du 21 juillet 2017 relatif à l'octroi de la qualité de réviseur d'entreprises ainsi qu' à l'inscription et à l'enregistrement dans le registre public des réviseurs d'entreprises et l'arrêté royal du 27 novembre 2022 relatif à l'enregistrement des contrôleurs et entités d'audit de pays tiers dans le registre public des réviseurs d'entreprises et à la supervision publique, au contrôle de qualité et à la surveillance des contrôleurs et entités d'audit de pays tiers, en ce qui concerne l'assurance de l'information en matière de durabilité’.

Le projet a été examiné par la première chambre le 6 janvier 2026. La chambre était composée de Pierre LEFRANC, président de chambre, Brecht STEEN et Tim CORTHAUT, conseillers d'État, Michel TISON, assesseur, et Wim GEURTS, greffier.

Le rapport a été présenté par Pieter VAN CLEYNENBREUGEL, auditeur adjoint.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise de l'avis a été vérifiée sous le contrôle de Brecht STEEN, conseiller d'État.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 13 janvier 2026.

*

1. Met toepassing van artikel 84, § 3, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, heeft de afdeling Wetgeving zich toegespitst op het onderzoek van de bevoegdheid van de steller van de handeling, van de rechtsgrond, alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

*

STREKKING VAN HET ONTWERP

2.1. Het ontwerp van koninklijk besluit beoogt volgens artikel 1 ervan de gedeeltelijke omzetting van richtlijn (EU) 2022/2464 van het Europees Parlement en de Raad van 14 december 2022 ‘tot wijziging van Verordening (EU) nr. 537/2014, Richtlijn 2004/109/EG, Richtlijn 2006/43/EG en Richtlijn 2013/34/EU, met betrekking tot duurzaamheidsrapportering door ondernemingen’ (de *Corporate Sustainability Reporting Directive*, hierna: CSRD-richtlijn). Deze wijzigende richtlijn legt bepaalde vennootschappen¹ de verplichting op om uitgebreide informatie over duurzaamheidskwesties en -factoren² te rapporteren en te laten valideren en draagt de wettelijke auditors of auditkantoren, waaronder ook bedrijfsrevisoren en bedrijfsrevisorenkantoren vallen, op om die informatie te controleren en te beoordelen door middel van “assurancediensten”.³ Artikel 3, 11) en 28), van de CSRD-richtlijn brengt verschillende wijzigingen aan in richtlijn 2006/43/EG⁴, onder meer om ervoor te zorgen dat het openbaar register waarin de wettelijke auditors en auditkantoren conform het nationale recht geregistreerd worden, informatie omvat met betrekking tot de toelating tot het uitvoeren van de assurance van duurzaamheidsrapportering en om de voorwaarden te bepalen waaronder auditororganisaties van een derde land in het openbaar register mogen worden ingeschreven. Het zijn deze bepalingen die bij het ontwerp in nationaal recht worden omgezet, respectievelijk in de hoofdstukken 2 en 3 van het ontwerp.

2.2. De bepalingen van hoofdstuk 2 strekken tot wijziging van verschillende bepalingen van het koninklijk besluit van 21 juli 2017 ‘betreffende de toekenning van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor alsook de inschrijving en registratie in het openbaar register van de bedrijfsrevisoren’. De ontworpen wijzigingen betreffen onder meer de op te nemen informatie bij de

¹ Zie artikel 34, lid 1, a *bis*), van richtlijn 2013/34/EU van het Europees Parlement en van de Raad van 26 juni 2013 ‘betreffende de jaarlijkse financiële overzichten, geconsolideerde financiële overzichten en aanverwante verslagen van bepaalde ondernemingsvormen, tot wijziging van Richtlijn 2006/43/EG van het Europees Parlement en de Raad en tot intrekking van Richtlijnen 78/660/EEG en 83/349/EEG van de Raad’, zoals gewijzigd bij de CSRD-richtlijn.

² Onder duurzaamheidskwesties worden begrepen “ecologische, sociale en mensenrechten, en governancefactoren, waaronder duurzaamheidsfactoren zoals gedefinieerd in artikel 2, punt 24), van Verordening (EU) 2019/2088” (artikel 2, 17), van richtlijn 2013/34/EU). Onder duurzaamheidsfactoren vallen “ecologische, sociale en werkgelegenheidszaken, eerbiediging van de mensenrechten, en bestrijding van corruptie en van omkoping” (artikel 2, 24), van verordening (EU) 2019/2088 van het Europees Parlement en de Raad van 27 november 2019 ‘betreffende informatieverschaffing over duurzaamheid in de financiële dienstensector’).

³ Artikel 34, leden 1 tot en met 3, van richtlijn 2013/34/EU. België heeft de mogelijkheid tot het verlenen van assurancediensten beperkt tot bedrijfsrevisoren en wettelijke auditors uit andere lidstaten of uit derde landen die in het Belgisch openbaar register ingeschreven of geregistreerd zijn (artikelen 3:58, § 6 en 3:75/2 van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen).

⁴ Richtlijn 2006/43/EG van het Europees Parlement en de Raad van 17 mei 2006 ‘betreffende de wettelijke controles van jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen, tot wijziging van de Richtlijnen 78/660/EEG en 83/349/EEG van de Raad en houdende intrekking van Richtlijn 84/253/EEG van de Raad’.

inschrijving van bedrijfsrevisoren-natuurlijke personen (artikel 2 van het ontwerp) en van bedrijfsrevisorenkantoren (artikel 3) alsook bij de registratie van auditors van derde landen (artikel 4) en auditororganisaties van een derde land (artikel 5).

De bepalingen van hoofdstuk 3 van het ontwerp beogen wijzigingen aan te brengen aan verschillende bepalingen van het koninklijk besluit van 27 november 2022 ‘betreffende de registratie als auditors of auditororganisaties van derde landen in het openbaar register van de bedrijfsrevisoren en het publiek toezicht, de kwaliteitscontrole en het toezicht op auditors en auditororganisaties van derde landen’. Deze wijzigingen hebben betrekking op de registratievoorwaarden (artikelen 6, 9 en 10), de indiening van een registratieaanvraag (artikelen 7 en 11), de bevestiging of aanvulling van de geregistreerde gegevens (artikelen 8 en 12), de indiening van een vereenvoudigde registratieaanvraag (artikelen 13 en 15) en de intrekking van een registratie (artikelen 14 en 16) van auditors of auditororganisaties van derde landen. Ten slotte wordt bepaald dat assuranceverslagen van duurzaamheidsinformatie van niet in het openbaar register opgenomen auditors of auditororganisaties van derde landen in België geen rechtsgevolgen zullen hebben (artikel 17).

2.3. Bij wijze van overgangsregeling bepaalt artikel 18 dat de betrokken persoon of entiteit binnen een termijn van een maand vanaf de inwerkingtreding van het te nemen besluit het Instituut van de Bedrijfsrevisoren in kennis stelt van “elke wijziging in de gegevens die in het openbaar register zijn opgenomen”.

RECHTSGROND

3. Het ontwerp vindt rechtsgrond in artikel 10, §§ 3,⁵ en 8,⁶ van de wet van 7 december 2016 ‘tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren’ waaraan wordt gerefereerd in het eerste lid van de aanhef van het ontwerp.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Hoofdstuk 2 – Wijzigingen van het koninklijk besluit van 21 juli 2017 betreffende de toekenning van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor alsook de inschrijving en registratie in het openbaar register van de bedrijfsrevisoren

4.1. De bepalingen van hoofdstuk 2 wijzigen de artikelen 12, 13, 15 en 16 van het koninklijk besluit van 21 juli 2017 zodat de gegevens omtrent de inschrijving in het openbaar register respectievelijk wat betreft de bedrijfsrevisor-natuurlijke persoon (artikel 2), het bedrijfsrevisorenkantoor (artikel 3), de auditor van een derde land (artikel 4) en een auditororganisatie van een derde land (artikel 5) moeten vermelden of de in die bepaling bedoelde personen of entiteiten (of hun medewerkers) al dan niet de assurance van duurzaamheidsinformatie mogen uitvoeren of daartoe in een lidstaat of derde land zijn geregistreerd. Dit hoofdstuk bevat

⁵ Wat de artikelen 2 tot 5 en 18 betreft.

⁶ Wat de artikelen 6 tot 17 betreft.

echter geen bepaling die wijzigingen doorvoert aan artikel 14 van het koninklijk besluit van 21 juli 2017 dat betrekking heeft op de gegevens die het openbaar register bevat omtrent de registratie van *auditkantoren* in de zin van de wet van 7 december 2016.⁷

Nochtans heeft artikel 3, 11), van de CSRD-richtlijn de informatie betreffende geregistreerde auditkantoren in de zin van richtlijn 2006/43/EG⁸ die krachtens artikel 17 van laatstgenoemde richtlijn in het openbaar register moet worden opgenomen, aangepast en uitgebreid. Ten gevolge daarvan stelt artikel 17, lid 1, e), en i), van richtlijn 2006/43/EG thans dat het openbaar register in een lidstaat wat betreft de inschrijving van auditkantoren minstens ook informatie bevat over zowel de wettelijke auditors die in dienst zijn van of als vennoot of anderszins betrokken zijn bij het auditkantoor en een vermelding of zij ook toegelaten zijn tot het uitvoeren van de assurance van duurzaamheidsrapportering, als over *elke inschrijving* van het auditkantoor bij de bevoegde autoriteiten van *andere lidstaten* en in voorkomend geval een vermelding of die inschrijving betrekking heeft op de wettelijke controle, de assurance van duurzaamheidsrapportering, of beide. Daarnaast bepaalt artikel 17, lid 2, van richtlijn 2006/43/EG dat “[i]n het register wordt vermeld of de (...) auditkantoren van een derde land zijn geregistreerd voor het uitvoeren van de wettelijke controle, de assurance van duurzaamheidsrapportering, of beide”.

4.2.1. Gevraagd of artikel 3, 11), van de CSRD-richtlijn vereist dat in andere lidstaten verleende toelatingen aan auditkantoren (lees: auditkantoren in de zin van de wet van 7 december 2016) en hun medewerkers en vennoten tot het uitvoeren van assurances van duurzaamheidsinformatie ook⁹ in het Belgisch openbaar register moeten worden opgenomen, verklaarde de gemachtigde het volgende:

“Artikel 3:58, § 6, van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen somt de personen op die de opdrachten inzake assurance van duurzaamheidsinformatie mogen uitvoeren.

Het gaat (i) ofwel om dezelfde commissaris die door de algemene vergadering is benoemd voor de wettelijke controle van de jaarrekening, of (ii) om een bedrijfsrevisor, andere dan de commissaris die door de algemene vergadering is benoemd voor de wettelijke controle van de jaarrekening.

Geregistreerde auditkantoren zijn niet opgenomen in deze lijst van personen die de opdrachten inzake assurance van duurzaamheidsinformatie mogen uitvoeren.

Dit is te verklaren doordat de CSRD-richtlijn 2022/2464 geen ‘Europees paspoort’ voorziet voor de geregistreerde auditkantoren voor opdrachten inzake assurance van duurzaamheidsinformatie.

⁷ Luidens artikel 3, 5°, van de wet van 7 december 2016 is een auditkantoor: “een entiteit, andere dan een natuurlijk persoon, die de toelating heeft om in een andere lidstaat het beroep van wettelijke auditor in de zin van Richtlijn 2006/43/EG uit te oefenen en die, in voorkomend geval, eveneens de toelating heeft om de assurance van duurzaamheidsinformatie uit te voeren”.

⁸ Onder “auditkantoor” wordt in de zin van de richtlijn 2006/43/EG verstaan “een rechtspersoon of een andere entiteit, ongeacht de rechtsvorm, die door de bevoegde autoriteiten van een lidstaat overeenkomstig deze richtlijn is toegelaten tot het uitvoeren van wettelijke controles van jaarrekeningen en, waar van toepassing, de assurance van duurzaamheidsrapportering”. Het betreft met andere woorden entiteiten die naar Belgisch recht worden beschouwd als bedrijfsrevisorenkantoor in de zin van artikel 3, 2°, van de wet van 7 december 2016 of als een auditkantoor in de zin van artikel 3, 5°, van die wet.

⁹ Net zoals het geval is bij de bedrijfsrevisorenkantoren, cf. artikel 3, a) en 3, b), van het ontwerp.

We zijn dan ook van mening dat artikel 14 van het KB van 21 juli 2017 niet dient aangepast te worden.”

4.2.2. De gemachtigde stelt terecht dat, wat betreft het uitvoeren van opdrachten inzake assurance van duurzaamheidsinformatie, niet uitdrukkelijk voorzien werd in een zgn. “Europees paspoort” ten gunste van in andere lidstaten gevestigde auditkantoren.¹⁰ Artikel 3*bis*, lid 2, van richtlijn 2006/43/EG, zoals gewijzigd bij de CSRD-richtlijn, bepaalt echter dat “[e]en auditkantoor dat in een andere lidstaat dan zijn lidstaat van herkomst *wettelijke controles van financiële overzichten* wil verrichten, (...) zich *overeenkomstig de artikelen 15 en 17* [laat] registreren bij de bevoegde autoriteit in de *lidstaat van ontvangst*”. Uit het samen lezen van die bepaling en artikel 17, lid 1, e) en i), van richtlijn 2006/43/EG volgt, ongeacht het bestaan van een “Europees paspoort” voor opdrachten inzake assurance van duurzaamheidsinformatie, dat wanneer een auditkantoor in een andere lidstaat dan de lidstaat van herkomst (uitsluitend) wettelijke controles van financiële overzichten wil verrichten en zich daartoe laat registreren, de bevoegde autoriteit van de *ontvangst*lidstaat de registratie in haar openbaar register zo zal moeten uitvoeren dat het openbaar register wat dat auditkantoor betreft ook de gegevens bedoeld in artikel 17, lid 1, e) en i), van richtlijn 2006/43/EG bevat. Dat betekent dat wanneer een auditkantoor dat is geregistreerd in een andere lidstaat in België (uitsluitend) wettelijke controles van financiële overzichten wil verrichten, het Instituut van Bedrijfsrevisoren in het openbaar register ook de volgende informatie moet registreren: *primo*, de gegevens van de wettelijke auditors die in dienst zijn van of als vennoot of anderszins betrokken zijn bij dat auditkantoor, en een vermelding of zij ook toegelaten zijn tot het uitvoeren van de assurance van duurzaamheidsrapportering, en, *secundo*, de inschrijving van het auditkantoor bij de bevoegde autoriteiten van de *lidstaat van herkomst* (en desgevallend een andere lidstaat), samen met de vermelding of die inschrijving in de *lidstaat van herkomst* (en desgevallend een andere lidstaat) betrekking heeft op de wettelijke controles van financiële overzichten, op het uitvoeren van assurances van duurzaamheidsinformatie, of op beide. Met andere woorden, ook al is het auditkantoor in België enkel gerechtigd om wettelijke controles van financiële overzichten te verrichten, die inschrijving in het Belgische openbaar register zal toch steeds moeten vermelden dat het auditkantoor en desgevallend haar medewerkers of vennoten, in de andere lidstaat geregistreerd zijn om assurance van duurzaamheidsrapportering uit te voeren, als die in die andere lidstaat daarvoor geregistreerd zijn.

4.3. Noch de bestaande regeling, noch het voorliggende ontwerp voorziet in de verplichting om de hierboven aangestipte informatie over auditkantoren in het Belgisch openbaar register op te nemen. Met het oog op een correcte omzetting van de CSRD-richtlijn en om inbreukprocedures te vermijden, dient hoofdstuk 2 van het ontwerp dan ook te worden aangevuld met een bepaling die artikel 14 van het koninklijk besluit van 21 juli 2017 op dat punt wijzigt.

¹⁰ In de praktijk kan een wettelijk auditor wel als verlener van assurancediensten erkend worden in een ontvangstlidstaat, waardoor onrechtstreeks het auditkantoor waaraan deze auditor verbonden is, toch minstens ogenschijnlijk of *de facto* betrokken zou zijn bij het verrichten van een assurance-opdracht in een ontvangstlidstaat.

Artikel 18

5.1. Artikel 18 van het ontwerp bepaalt dat de betrokken persoon of entiteit binnen een termijn van een maand vanaf de inwerkingtreding van het te nemen besluit, het Instituut in kennis stelt van “elke wijziging in de gegevens die in het openbaar register zijn opgenomen”. Die bepaling is zo ruim en algemeen geformuleerd dat ze betrekking lijkt te hebben op elke wijziging in elk mogelijk gegeven dat in het openbaar register is opgenomen. Bovendien rijst de vraag hoe die bepaling zich verhoudt tot artikel 17, § 2, van het koninklijk besluit van 21 juli 2017 dat reeds voorziet in een kennisgevingsplicht “binnen een termijn van een maand door de persoon of entiteit van elke wijziging in de gegevens die in het openbaar register zijn opgenomen”.

Gevraagd naar de precieze draagwijdte van deze bepaling, verklaarde de gemachtigde het volgende:

“Artikel 18 van het ontwerp beoogt inderdaad om de betrokken entiteiten een termijn van één maand te geven om hun bestaande gegevens in het openbaar register bij te werken, zodat zij kunnen voldoen aan de nieuwe vereisten inzake de assurance van duurzaamheidsinformatie.

(...)

In casu gaat het om de mededeling van nieuwe gegevens met betrekking tot de assurance van duurzaamheidsinformatie, die in het openbaar register moeten worden opgenomen.

Ten slotte dient er te worden aan herinnerd dat het KB van 21 juli 2017 (art. 17, § 2) reeds een verplichting oplegt aan de betrokken entiteiten om het Instituut binnen een termijn van één maand in kennis te stellen van elke wijziging van de gegevens die in het openbaar register zijn opgenomen. Er bestaat dus reeds een (voortdurende) verplichting tot kennisgeving van wijzigingen van de gegevens in het openbaar register, zodat dit niet het doel is van artikel 18 van het ontwerp.”

5.2. Uit deze verklaring blijkt dat het niet de bedoeling is van de stellers van het ontwerp om een bijkomende kennisgevingsverplichting in te voeren voor een wijziging van gegevens, maar om een eenmalige, bijzondere en bijkomende kennisgevingsverplichting in te voeren voor de door het ontwerp vereiste nieuwe gegevens die in het openbaar register moeten worden opgenomen als gevolg van de gewijzigde regelgeving. Die draagwijdte dient beter tot uiting te komen. De overgangsbepaling zou als volgt kunnen worden geformuleerd:

“Art. 18. Binnen een termijn van dertig dagen vanaf de inwerkingtreding van dit besluit, stelt de betrokken persoon of entiteit het Instituut in kennis van de gegevens die op grond van dit besluit voor het eerst moeten worden opgenomen in het openbaar register.”

Slotopmerking

6. De stellers van het ontwerp dienen de overeenstemming tussen de Nederlandse en Franse tekst van het ontwerp aan een bijkomend onderzoek te onderwerpen.

Bij wijze van voorbeeld kan erop gewezen worden dat in de te wijzigen artikelen 12, § 1, derde lid, 32, § 1, en 37, § 1, van het koninklijk besluit van 27 november 2022 (artikelen 10, 14 en 16 van het ontwerp) die betrekking hebben op het intrekken van de registratie in de Nederlandse tekst “wanneer” voorkomt, terwijl in de Franse versie het woord “si” gebruikt wordt. In andere bepalingen van het ontwerp die op de intrekking van de registratie betrekking hebben wordt “si” echter vertaald als “indien” (zie bijvoorbeeld de ontworpen wijziging aan de artikelen 10, § 2, en 17, derde lid, van het koninklijk besluit van 27 november 2022 door respectievelijk de artikelen 8, 2°, en 12 van het ontwerp. Deze discordantie dient te worden verholpen.

*

1. En application de l'article 84, § 3, alinéa 1^{er}, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973, la section de législation a fait porter son examen essentiellement sur la compétence de l'auteur de l'acte, le fondement juridique et l'accomplissement des formalités prescrites.

*

PORTÉE DU PROJET

2.1. Selon son article 1^{er}, le projet d'arrêté royal vise à transposer partiellement la directive (UE) 2022/2464 du Parlement européen et du Conseil du 14 décembre 2022 'modifiant le règlement (UE) n° 537/2014 et les directives 2004/109/CE, 2006/43/CE et 2013/34/UE en ce qui concerne la publication d'informations en matière de durabilité par les entreprises' (*Corporate Sustainability Reporting Directive*, ci-après : la directive CSRD). Cette directive modificative impose à certaines sociétés ¹ l'obligation de publier et de faire valider des informations détaillées sur les questions et facteurs de durabilité ², et charge les contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit, y compris les réviseurs d'entreprises et cabinets de révision, de vérifier et d'évaluer ces informations au moyen de « services d'assurance » ³. L'article 3, 11) et 28), de la directive CSRD apporte différentes modifications à la directive 2006/43/CE ⁴, notamment pour faire en sorte que le registre public dans lequel sont enregistrés les contrôleurs légaux des comptes et les cabinets d'audit conformément au droit national, contienne des informations relatives à l'agrément pour procéder à l'assurance de l'information en matière de durabilité et pour définir les conditions auxquelles les entités d'audit d'un pays tiers peuvent être inscrites dans le registre public. Ce sont ces dispositions qui sont transposées en droit interne par le projet, respectivement aux chapitres 2 et 3 du projet.

2.2. Les dispositions du chapitre 2 ont pour objet de modifier diverses dispositions de l'arrêté royal du 21 juillet 2017 'relatif à l'octroi de la qualité de réviseur d'entreprises ainsi qu'à l'inscription et à l'enregistrement dans le registre public des réviseurs d'entreprises'. Les modifications en projet concernent notamment les informations à mentionner lors de l'inscription des réviseurs d'entreprises personnes physiques (article 2 du projet) et des cabinets de révision

¹ Voir article 34, paragraphe 1, a *bis*), de la directive 2013/34/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 juin 2013 'relative aux états financiers annuels, aux états financiers consolidés et aux rapports y afférents de certaines formes d'entreprises, modifiant la directive 2006/43/CE du Parlement européen et du Conseil et abrogeant les directives 78/660/CEE et 83/349/CEE du Conseil', modifiée par la directive CSRD.

² Par « questions de durabilité », il faut comprendre « les droits environnementaux, les droits sociaux et les droits de l'homme, et les facteurs de gouvernance, y compris les facteurs de durabilité définis à l'article 2, point 24), du règlement (UE) 2019/2088 » (article 2, 17), de la directive 2013/34/UE). Les « questions environnementales, sociales et de personnel, le respect des droits de l'homme et la lutte contre la corruption et les actes de corruption » relèvent des « facteurs de durabilité » (article 2, 24), du règlement (UE) 2019/2088 du Parlement européen et du Conseil du 27 novembre 2019 'sur la publication d'informations en matière de durabilité dans le secteur des services financiers').

³ Article 34, paragraphes 1 à 3, de la directive 2013/34/UE. La Belgique a limité la possibilité de fourniture de services d'assurance aux réviseurs d'entreprises et contrôleurs légaux des comptes d'autres États membres ou de pays tiers qui sont inscrits ou enregistrés dans le registre public belge (articles 3:58, § 6, et 3:75/2 du Code des sociétés et des associations).

⁴ Directive 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'.

(article 3) ainsi que lors de l'enregistrement des contrôleurs de pays tiers (article 4) et des entités d'audit de pays tiers (article 5).

Les dispositions du chapitre 3 du projet visent à apporter des modifications à différentes dispositions de l'arrêté royal du 27 novembre 2022 'relatif à l'enregistrement des contrôleurs et entités d'audit de pays tiers dans le registre public des réviseurs d'entreprises et à la supervision publique, au contrôle de qualité et à la surveillance des contrôleurs et entités d'audit de pays tiers'. Ces modifications portent sur les conditions d'enregistrement (articles 6, 9 et 10), l'introduction d'une demande d'enregistrement (articles 7 et 11), la confirmation des données enregistrées ou les ajouts à celles-ci (articles 8 et 12), l'introduction d'une demande d'enregistrement simplifié (articles 13 et 15) et le retrait d'un enregistrement (articles 14 et 16) de contrôleurs ou d'entités d'audit de pays tiers. Enfin, il est prévu que les rapports d'assurances de l'information en matière de durabilité émis par des contrôleurs ou des entités d'audit de pays tiers qui ne sont pas enregistrés dans le registre public n'auront aucune valeur juridique en Belgique (article 17).

2.3. À titre de régime transitoire, l'article 18 dispose que la personne ou l'entité concernée notifie à l'Institut des Réviseurs d'Entreprises « toute modification des données reprises dans le registre public » dans un délai d'un mois à partir de la date d'entrée en vigueur de l'arrêté envisagé.

FONDEMENT JURIDIQUE

3. Le projet trouve son fondement juridique dans l'article 10, §§ 3⁵ et 8⁶, de la loi du 7 décembre 2016 'portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises' auquel fait référence le premier alinéa du préambule du projet.

EXAMEN DU TEXTE

Chapitre 2 – Modifications de l'arrêté royal du 21 juillet 2017 relatif à l'octroi de la qualité de réviseur d'entreprises ainsi qu'à l'inscription et à l'enregistrement dans le registre public des réviseurs d'entreprises

4.1. Les dispositions du chapitre 2 modifient les articles 12, 13, 15 et 16 de l'arrêté royal du 21 juillet 2017 de manière telle que les données relatives à l'inscription dans le registre public en ce qui concerne respectivement le réviseur d'entreprises personne physique (article 2), le cabinet de révision (article 3), le contrôleur d'un pays tiers (article 4) et une entité d'audit d'un pays tiers (article 5) mentionnent si les personnes ou entités visées dans cette disposition (ou leurs collaborateurs) peuvent ou non procéder à l'assurance de l'information en matière de durabilité ou ont été enregistrées à cet effet dans un État membre ou un pays tiers. Ce chapitre ne comporte toutefois aucune disposition apportant des modifications à l'article 14 de l'arrêté royal du

⁵ Pour ce qui concerne les articles 2 à 5 et 18.

⁶ Pour ce qui concerne les articles 6 à 17.

21 juillet 2017, qui porte sur les informations que contient le registre public en ce qui concerne l'enregistrement des *cabinets d'audit* au sens de la loi du 7 décembre 2016 ⁷.

L'article 3, 11), de la directive CSRD a toutefois adapté et étendu les informations relatives aux cabinets d'audit enregistrés, visés par la directive 2006/43/CE ⁸, qui doivent figurer dans le registre public en vertu de l'article 17 de cette dernière directive. En conséquence, l'article 17, paragraphe 1, e) et i), de la directive 2006/43/CE dispose actuellement qu'en ce qui concerne l'enregistrement des cabinets d'audit, le registre public d'un État membre contient au moins aussi des informations concernant les contrôleurs légaux des comptes employés par le cabinet ou en relation en tant qu'associés ou autre avec le cabinet d'audit et une mention indiquant s'ils sont aussi agréés pour procéder à l'assurance de l'information en matière de durabilité, ainsi que des informations concernant *tout enregistrement* en tant que cabinet d'audit auprès des autorités compétentes *d'autres États membres* et, s'il y a lieu, une mention indiquant si l'enregistrement concerne le contrôle légal des comptes, l'assurance de l'information en matière de durabilité, ou les deux. En outre, l'article 17, paragraphe 2, de la directive 2006/43/CE dispose que « [l]e registre indique si les entités d'audit de pays tiers (...) sont enregistrées pour effectuer le contrôle légal des comptes ou procéder à l'assurance de l'information en matière de durabilité, ou les deux ».

4.2.1. À la question de savoir si l'article 3, 11) de la directive CSRD requiert que les agréments accordés dans d'autres États membres à des cabinets d'audit (lire : cabinets d'audit au sens de la loi du 7 décembre 2016) et à leurs collaborateurs et associés pour procéder à l'assurance de l'information en matière de durabilité soient également être mentionnés dans le registre public belge ⁹, le délégué a déclaré ce qui suit :

« Artikel 3:58, § 6, van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen somt de personen op die de opdrachten inzake assurance van duurzaamheidsinformatie mogen uitvoeren.

Het gaat (i) ofwel om dezelfde commissaris die door de algemene vergadering is benoemd voor de wettelijke controle van de jaarrekening, of (ii) om een bedrijfsrevisor, andere dan de commissaris die door de algemene vergadering is benoemd voor de wettelijke controle van de jaarrekening.

Geregistreerde auditkantoren zijn niet opgenomen in deze lijst van personen die de opdrachten inzake assurance van duurzaamheidsinformatie mogen uitvoeren.

⁷ Aux termes de l'article 3, 5°, de la loi du 7 décembre 2016, un cabinet d'audit est « une entité, autre qu'une personne physique, qui est agréée pour exercer dans un autre Etat membre la profession de contrôleur légal des comptes au sens de la directive 2006/43/CE et qui est également, le cas échéant, agréée pour procéder à l'assurance de l'information en matière de durabilité ».

⁸ Par « cabinet d'audit » au sens de la directive 2006/43/CE, il faut comprendre « une personne morale ou toute autre entité, quelle que soit sa forme juridique, qui est agréée conformément à la présente directive par les autorités compétentes d'un État membre pour effectuer le contrôle légal des comptes et, le cas échéant, procéder à l'assurance de l'information en matière de durabilité ». Il s'agit en d'autres termes des entités qui sont considérées en droit belge comme un cabinet de révision au sens de l'article 3, 2°, de la loi du 7 décembre 2016 ou comme un cabinet d'audit au sens de l'article 3, 5°, de cette loi.

⁹ Comme c'est le cas pour les cabinets de révision, cf. article 3, a) et 3, b), du projet.

Dit is te verklaren doordat de CSRD-richtlijn 2022/2464 geen 'Europees paspoort' voorziet voor de geregistreerde auditkantoren voor opdrachten inzake assurance van duurzaamheidsinformatie.

We zijn dan ook van mening dat artikel 14 van het KB van 21 juli 2017 niet dient aangepast te worden. »

4.2.2. Le délégué indique à juste titre que, s'agissant de procéder à des missions relatives à l'assurance de l'information en matière de durabilité, il n'a pas été expressément prévu de « passeport européen » en faveur des cabinets d'audit établis dans d'autres États membres ¹⁰. Toutefois, l'article 3*bis*, paragraphe 2, de la directive 2006/43/CE, modifiée par la directive CSRD, dispose qu'« [u]n cabinet d'audit qui souhaite effectuer des *contrôles légaux des comptes* dans un État membre autre que son État membre d'origine s'enregistre auprès de l'autorité compétente de l'État membre d'accueil *conformément aux articles 15 et 17* ». Il résulte de la combinaison de cette disposition et de l'article 17, paragraphe 1, points e) et i), de la directive 2006/43/CE, indépendamment de l'existence d'un « passeport européen » pour les missions relatives à l'assurance de l'information en matière de durabilité, que lorsqu'un cabinet d'audit souhaite effectuer (exclusivement) des contrôles légaux des comptes dans un État membre autre que l'État membre d'origine et s'enregistre à cette fin, l'autorité compétente de l'État membre d'accueil devra procéder à l'enregistrement dans son registre public de telle sorte que ce registre public contienne également, en ce qui concerne ce cabinet d'audit, les informations visées à l'article 17, paragraphe 1, points e) et i), de la directive 2006/43/CE. Cela signifie que lorsqu'un cabinet d'audit enregistré dans un autre État membre souhaite effectuer (exclusivement) des contrôles légaux des comptes en Belgique, l'Institut des réviseurs d'entreprises doit également enregistrer les informations suivantes dans le registre public : premièrement, les données relatives aux contrôleurs légaux employés par ce cabinet d'audit ou en relation en tant qu'associés ou autre avec ledit cabinet d'audit, et une mention indiquant s'ils sont aussi agréés pour procéder à l'assurance de l'information en matière de durabilité, et, deuxièmement, l'enregistrement du cabinet d'audit auprès des autorités compétentes de l'État membre d'origine (et, le cas échéant, d'un autre État membre), ainsi que la mention indiquant si cet enregistrement dans l'État membre d'origine (et, le cas échéant, dans un autre État membre) concerne le contrôle légal des comptes, l'assurance de l'information en matière de durabilité, ou les deux. Autrement dit, même si le cabinet d'audit en Belgique est uniquement habilité à effectuer des contrôles légaux des comptes, cet enregistrement dans le registre public belge devra néanmoins toujours mentionner que le cabinet d'audit et, le cas échéant, ses collaborateurs ou associés, sont enregistrés dans l'autre État membre pour procéder à l'assurance de l'information en matière de durabilité, si ceux-ci sont enregistrés dans cet autre État membre à cette fin.

¹⁰ Dans la pratique, un contrôleur légal peut être agréé en tant que prestataire de services d'assurance dans un État membre d'accueil, ce qui entraîne indirectement que le cabinet d'audit avec lequel ce contrôleur est en relation serait impliqué, au moins apparemment ou *de facto*, dans la réalisation d'une mission d'assurance dans un État membre d'accueil.

4.3. Ni le dispositif existant, ni le projet à l'examen ne prévoient l'obligation de reproduire les informations évoquées ci-dessus concernant les cabinets d'audit dans le registre public belge. Afin de transposer correctement la directive CSRD et d'éviter des procédures d'infraction, le chapitre 2 du projet doit dès lors être complété par une disposition qui modifie l'article 14 de l'arrêté royal du 21 juillet 2017 sur ce point.

Article 18

5.1. L'article 18 du projet dispose que la personne ou l'entité concernée notifie à l'Institut, dans un délai d'un mois à partir de l'entrée en vigueur de l'arrêté envisagé, « toute modification des données reprises dans le registre public ». Cette disposition est formulée en des termes à ce point larges et généraux qu'elle semble porter sur toute modification de toute donnée susceptible d'être inscrite dans le registre public. En outre, la question se pose de savoir comment cette disposition s'articule avec l'article 17, § 2, de l'arrêté royal du 21 juillet 2017, qui prévoit déjà une obligation de notification « par la personne ou l'entité concernée, dans un délai d'un mois, de toute modification des données reprises dans le registre public ».

Interrogé quant à la portée exacte de cette disposition, le délégué a déclaré ce qui suit :

« Artikel 18 van het ontwerp beoogt inderdaad om de betrokken entiteiten een termijn van één maand te geven om hun bestaande gegevens in het openbaar register bij te werken, zodat zij kunnen voldoen aan de nieuwe vereisten inzake de assurance van duurzaamheidsinformatie.

(...)

In casu gaat het om de mededeling van nieuwe gegevens met betrekking tot de assurance van duurzaamheidsinformatie, die in het openbaar register moeten worden opgenomen.

Ten slotte dient er te worden aan herinnerd dat het KB van 21 juli 2017 (art. 17, § 2) reeds een verplichting oplegt aan de betrokken entiteiten om het Instituut binnen een termijn van één maand in kennis te stellen van elke wijziging van de gegevens die in het openbaar register zijn opgenomen. Er bestaat dus reeds een (voortdurende) verplichting tot kennisgeving van wijzigingen van de gegevens in het openbaar register, zodat dit niet het doel is van artikel 18 van het ontwerp. »

5.2. Il ressort de cette déclaration qu'il n'est pas dans l'intention des auteurs du projet d'introduire une obligation de notification supplémentaire pour une modification de données, mais plutôt d'instaurer une obligation de notification unique, spéciale et supplémentaire pour les nouvelles données requises par le projet, qui doivent être inscrites dans le registre public à la suite de la modification de la réglementation. Il convient de mieux exprimer cette portée. La disposition transitoire pourrait être formulée comme suit :

« Art. 18. Dans un délai de trente jours à partir de la date d'entrée en vigueur du présent arrêté, la personne ou l'entité concernée notifie à l'Institut les données qui, sur la base du présent arrêté, doivent être reprises pour la première fois dans le registre public. »

Observation finale

6. Les auteurs du projet doivent soumettre à un examen supplémentaire la concordance entre les versions française et néerlandaise du projet.

À titre d'exemple, on peut souligner que dans les articles 12, § 1^{er}, alinéa 3, 32, § 1^{er}, et 37, § 1^{er}, à modifier, de l'arrêté royal du 27 novembre 2022 (articles 10, 14 et 16 du projet) qui concernent le retrait de l'enregistrement, le mot « wanneer » figure dans le texte néerlandais, tandis que le mot « si » est utilisé dans la version française. Dans d'autres dispositions du projet qui portent sur le retrait de l'enregistrement, « si » est toutefois traduit par « indien » (voir par exemple la modification des articles 10, § 2, et 17, alinéa 3, de l'arrêté royal du 27 novembre 2022 respectivement en projet dans les articles 8, 2^o, et 12 du projet). Cette discordance doit être supprimée.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Wim GEURTS

Pierre LEFRANC