

**Avis du 23 décembre 2024 relatif
aux propositions de l'IRE en matière d'octroi de dispenses
dans le cadre des examens de stage théoriques
pour les candidats/stagiaires réviseurs d'entreprises**

1. Le Président de l'IRE, par ailleurs Président de la Commission de stage de l'IRE, M. Patrick VAN IMPE, a adressé un courrier au Conseil supérieur, daté du 25 septembre 2024, demandant l'avis du Conseil supérieur à propos d'une proposition de révision des ECTS par « clusters » pour l'octroi de dispenses pour les examens de stage théoriques. Sont joints à la demande d'avis, une l'analyse d'impact de la réforme proposée initiée par l'IRE ainsi que le support *powerpoint* projeté par l'IRE lors de la rencontre du 21 août 2024 avec les membres du Conseil supérieur.

Cette demande d'avis est à situer dans le prolongement de la présentation faite par le Président de l'IRE et Président de la Commission de stage aux membres du Conseil supérieur (nouvelle composition) dans le cadre de la réunion qui s'est tenue le 21 août 2024, conformément à l'arrêté royal du 17 août 2018 en matière d'accès à la profession qui prévoit une présentation sur base annuelle des travaux de la Commission de stage aux membres du Conseil supérieur.

Lignes directrices de l'avis

L'Institut des réviseurs d'entreprises a demandé l'avis du Conseil supérieur dans le cadre d'une éventuelle triple réforme de l'accès à la profession :

- 1°) Le regroupement des matières de l'examen de stage théorique en « unités d'enseignement » permettant de bénéficier de dispenses si le nombre total d'ECTS est rencontré pour l'ensemble de l'unité d'enseignement.
- 2°) Outre le regroupement de matières de l'examen de stage théorique en « unités d'enseignement », l'IRE propose de réduire le nombre d'ECTS requis de 30% pour les matières de l'examen de stage théorique qui font l'objet d'un examen de stage pratique par la suite.
- 3°) Enfin, le Conseil de l'IRE souhaite que soit revu le système de priorisation contenu dans l'arrêté royal « stage » de 2018 afin de le supprimer tant pour ce qui concerne les examens de stage théoriques que pour les examens de stage pratiques.

Le Conseil supérieur relève l'importance que jouent différents acteurs (stagiaires / maître de stage / Commission de stage) afin d'assurer une meilleure attractivité de la profession, une rétention des candidats à la profession ainsi que de bonnes conditions de travail des stagiaires et des réviseurs.

Sans opposition de principe à une approche par « unités d'enseignement », le Conseil supérieur constate une insécurité juridique au vu de l'analyse du texte en français et en néerlandais de l'arrêté

royal du 17 août 2018 relatif à l'accès à la profession de réviseur d'entreprise, tout en insistant sur le fait qu'aucun obstacle n'est à relever dans le texte de la directive 2006/43/CE du Parlement européen et du Conseil du 17 mai 2006.

Sans être opposé à un éventuel allègement des exigences pour l'examen de stage théorique des matières faisant l'objet par ailleurs d'un examen de stage pratique, le Conseil supérieur s'interroge sur la nécessité de maintenir les 12 matières reprises dans l'arrêté royal « stage » de 2018 en tant qu'examens de stage pratiques puisque l'adjonction d'examens pratiques de stage est une « surtransposition » car non exigée au niveau européen.

En effet, ces épreuves sont à considérer comme faisant partie de l'examen d'aptitude visant à s'assurer de la capacité suffisante « d'appliquer concrètement leurs connaissances théoriques dont la vérification fait partie de l'examen d'aptitude professionnelle ».

Il est primordial pour le Conseil supérieur de maintenir le niveau global d'exigences à l'égard des candidats/stagiaires réviseurs d'entreprises au niveau actuel, tout en veillant à ce que le processus puisse se dérouler au mieux sur la durée et conduire à un renouvellement suffisant de la profession.

Dans le cadre du présent avis, le Conseil supérieur constate que l'arrêté royal précité devrait faire l'objet d'une révision à tout le moins sur les points suivants :

- Examiner l'approche par unités d'enseignement ainsi que la composition de celles-ci ou encore clarifier les modalités pratiques que soulève cette nouvelle approche ;
- Etendre les matières à la suite de l'adoption le 28 novembre 2024 de la loi visant à transposer en droit belge la directive durabilité (2022/2464/UE) du 14 décembre 2022 ;
- Revoir le libellé de certaines matières afin de les faire correspondre à la réalité juridique belge ;
- Examiner le maintien de la surtransposition de la directive « audit » avec l'organisation d'examens de stage pratiques en sus des examens de stage théoriques et de l'examen d'aptitude.

Une éventuelle révision/suppression des principes de priorisation est à analyser dans le contexte d'une révision de l'arrêté royal de 2018 à l'aune des premières années d'expérience.

2. Le Conseil supérieur des Professions économiques a pour mission légale de contribuer au développement du cadre légal et réglementaire applicable aux professions économiques par la voie d'avis ou de recommandations, au Parlement, au Gouvernement ou aux organisations professionnelles regroupant les professions économiques. Cette mission découle de l'article 79 de la loi du 17 mars 2019 relative aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal.

Il ressort de l'article 79, alinéa 3 de la loi du 17 mars 2019 relative aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal que « le Conseil supérieur a pour mission de **contribuer, par la voie d'avis** ou de recommandations adressées, **d'initiative ou sur demande**, au Parlement, au gouvernement, à l'Institut, à **l'Institut des Réviseurs d'Entreprises** et au Collège de supervision des Réviseurs d'entreprises, créé par l'article 32 de la loi audit, **à ce que les missions que la loi confie aux réviseurs d'entreprises** et aux experts-comptables certifiés ainsi que les activités d'expert-comptable certifié, de conseiller fiscal, d'expert-comptable, d'expert-comptable-fiscaliste et de réviseur d'entreprises **soient exercées dans le respect de l'intérêt général et des exigences de la vie sociale**. Ces avis ou recommandations ont trait notamment à l'exercice des missions visées à l'article 15bis de la loi du 20 septembre 1948 portant organisation de l'économie. » [Parties du texte mises en évidence par nos soins]

Par ailleurs, la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises impose une approbation des normes professionnelles applicables aux réviseurs d'entreprises dont la procédure est reprise à l'article 31. Le rôle du Conseil supérieur est de veiller à l'intérêt général en s'assurant que les normes professionnelles répondent à l'esprit de la loi et assurent la sécurité juridique voulue.

En outre, l'article 29, § 3 de l'arrêté royal du 17 août 2018 relatif à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises (pris en exécution de la loi du 7 décembre 2016) impose au Conseil de l'IRE de demander l'avis du Conseil supérieur quant aux points d'études ECTS qu'il souhaite considérer comme suffisants pour que la Commission de stage puisse accorder des dispenses aux candidats réviseurs d'entreprises dans le cadre des examens de stage théoriques visés à l'article 28, § 1^{er} de l'arrêté royal précité.

3. La perspective dans laquelle se situe le présent avis du Conseil supérieur est d'envisager la réforme, certes en vue d'une **meilleure attractivité** de la profession et d'une **rétenion des candidats à la profession** de réviseur d'entreprises en début de / durant le stage, mais également du meilleur déroulement sur la période totale d'engagement des (candidats) stagiaires (parfois de plus de 10 ans) et de la réussite de leur examen d'aptitude en bout de course, et ce afin d'aboutir à l'accès à la profession de réviseurs d'entreprises possédant toutes les qualités attendues.

Le Conseil supérieur invite également l'IRE à (ré)examiner les **conditions de travail** des stagiaires et des réviseurs (heures de travail, conciliation vie privée-vie professionnelle, pression au travail, etc) en vue d'améliorer la rétenion dans la profession notamment à l'aune des débats au niveau européen¹.

Le Conseil supérieur marque son soutien à toute réforme d'accès à la profession pour autant, d'une part, que les qualités attendues des candidats/stagiaires demeurent inchangées (que ce soit au niveau des connaissances techniques ou du rôle pédagogique qui lui a été confié par la loi) et, d'autre part, que le niveau de connaissances au moment de l'obtention du titre de réviseur d'entreprises demeure inchangé. Il en va, de l'avis du Conseil supérieur, de la pérennité de la profession sur le long terme.

Le Conseil supérieur estime utile d'insister sur l'importance du rôle joué par le maître de stage jusqu'à ce que le stagiaire ait obtenu l'accès à la profession. Cela concerne la guidance devant permettre aux stagiaires d'avoir une expérience pratique suffisante dans les différents domaines qui pourront faire l'objet de questionnements lors de l'examen d'aptitude (que ce soit pour la partie écrite ou pour la partie orale) mais également du temps laissé aux stagiaires pour préparer et présenter les différentes épreuves permettant d'accéder à la profession. La manière dont les maîtres de stage remplissent leurs devoirs et leur guidance fait également partie de l'attractivité de la profession et davantage encore de la rétenion des stagiaires dans la profession.

Le Conseil supérieur insiste également sur le fait que la Commission de stage et les contacts de celle-ci que ce soit avec les stagiaires ou avec les maîtres de stage (potentiels) ou encore le monde universitaire et assimilés jouent également un rôle primordial en matière d'attractivité de la profession et de rétenion des stagiaires dans la profession, tout en ayant pour objectif de maintenir le niveau de qualité des stagiaires appelés à rejoindre la profession.

¹ Proposition de directive du 20 mars 2024 du Parlement européen et du Conseil concernant l'amélioration des conditions de travail des stagiaires et le contrôle du respect de ces conditions ainsi que la lutte contre les relations d'emploi traditionnelles déguisées en stages (la « directive Stages »).

*

* *

4. Il ressort de la demande d'avis du Conseil de l'IRE adressé au Conseil supérieur que l'IRE envisage trois types de réformes en matière d'accès à la profession :

1°) Le regroupement des matières de l'examen de stage théorique en « clusters » ou « unités d'enseignement » permettant de bénéficier de dispenses si le nombre total d'ECTS est rencontré pour l'ensemble de l'unité d'enseignement.

2°) Outre le regroupement de matières de l'examen de stage théorique en « clusters » ou « unités d'enseignement », l'IRE propose de réduire le nombre d'ECTS requis de 30% pour les matières qui font l'objet d'un examen de stage pratique par la suite.

3°) Enfin, le Conseil de l'IRE souhaite que soit revu le système de priorisation contenu dans l'arrêté royal « stage » de 2018 afin de le supprimer tant pour ce qui concerne les examens de stage théoriques que pour les examens de stage pratiques.

Dans le présent avis, les trois questions seront examinées successivement.

A. Première proposition de réforme

Le regroupement des matières de l'examen de stage théorique en « clusters » ou « unités d'enseignement » permettant de bénéficier de dispenses si le nombre total d'ECTS est rencontré pour l'ensemble de l'unité d'enseignement

5. A titre préliminaire, le Conseil supérieur constate que le nombre d'ECTS par matière (« per vakgebied ») demeure inchangé par rapport à l'existant. Considérant que le paragraphe 3 de l'arrêté royal précité dispose que « *les dispenses visées au paragraphe 2 sont accordées par matière, à condition que les points d'études ECTS consacrés à l'étude de cette matière correspondent au moins aux points d'études ECTS que le Conseil, après avis du Conseil supérieur, considère comme suffisants pour cette matière dans le cadre des exigences de la profession de réviseur d'entreprises* », le Conseil supérieur constate que son avis formel n'est pas requis au titre de formalité substantielle requise afin de permettre à cette réforme d'être mise en œuvre.

Sur le fond, il est indéniable que le fait de regrouper certaines matières en « unités d'enseignement » faciliterait la trajectoire en début de processus (examens de stage théoriques). Le Conseil supérieur s'interroge cependant sur la pertinence de cette facilité dans un premier stade qui pourrait se retourner contre les stagiaires qui auraient une(des) lacune(s) dans une(plusieurs) des matières contenues dans une unité d'enseignement. Tel pourrait par exemple être le cas d'une matière (telle que les normes IFRS) qui, outre l'examen de stage théorique, fait l'objet d'un examen de stage pratique mais également d'une interrogation dans la partie orale de l'examen d'aptitude.

Si des lacunes doivent être constatées, il est préférable, de l'avis du Conseil supérieur, d'y remédier au plus vite afin que le parcours du stagiaire puisse être couronné par une réussite.

6. D'un point de vue juridique, la question se pose avant tout de savoir si :

▪ **D'une part, la directive « audit » (adoptée en 2006 et modifiée en 2014) est compatible avec une approche par « unité d'enseignement »**

A la lecture des dispositions contenues dans la directive « audit » ayant trait à l'accès à la profession, le Conseil supérieur relève les quatre constatations suivantes :

- L'article 7, § 1^{er} de la directive « audit » distingue clairement la preuve de l'examen de connaissance théorique de celui de l'examen de connaissance pratique : « *L'examen d'aptitude professionnelle visé à l'article 6 garantit le niveau de connaissances théoriques nécessaire dans les matières pertinentes pour effectuer le contrôle légal des comptes et la capacité d'appliquer ces connaissances à la pratique. Une partie au moins de cet examen est effectuée par écrit ».*
- En outre, l'article 10, § 1^{er} de la directive « audit » précise que la capacité d'appliquer concrètement les connaissances théoriques fait partie de l'examen d'aptitude professionnelle.
- En revanche, la directive « audit » ne prévoit pas une liste de matières au titre d'« examens de stage pratiques ». Il s'agit là d'une « surtransposition » (*goldplating*) en droit belge.
- En ce qui concerne la question fondamentale de savoir si l'obtention de dispenses par « clusters » est (ou non) conforme à la *ratio legis* de la directive « audit », le Conseil supérieur constate qu'aucune disposition ne va à l'encontre d'une telle approche. Il ressort des questions et réponses liées à la transposition de la directive « audit » dans la réglementation des Etats membres que la fusion des matières est conforme à la directive.

▪ **D'autre part, l'arrêté royal du 11 août 2018 relatif à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises est compatible avec une approche par « unité d'enseignement ».**

A la lecture des dispositions contenues dans la loi du 7 décembre 2016 et dans l'arrêté royal du 17 août 2018 relatif à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises ayant trait à l'accès à la profession, le Conseil supérieur relève :

- Qu'il existe trois manières différentes qui permettent de bénéficier de dispenses. A défaut, il convient de présenter un examen de stage théorique pour la/les matière(s) pour lesquelles aucune dispense n'a pu être obtenue.
A priori, les différentes manières permettant d'obtenir des dispenses sont équivalentes dans la mesure où les universités jouent un rôle clé dans les différentes modalités d'obtention de crédits.
- Que l'article 29, § 3, alinéa 1^{er} de l'arrêté royal du 17 août 2018 prévoit expressément que les dispenses sont octroyées par la Commission de stage « par matière » :
« Les dispenses visées au paragraphe 2 sont accordées par matière, à condition que les points d'études ECTS consacrés à l'étude de cette matière correspondent au moins aux points d'études ECTS que le Conseil, après avis du Conseil supérieur, considère comme suffisants pour cette matière dans le cadre des exigences de la profession de réviseur d'entreprises. »

Il ressort de l'article 29 de l'arrêté royal que :

- 1°) les dispenses ne peuvent être accordées que dans le cadre des examens de stage théoriques et
- 2°) les dispenses sont accordées « par matière ».

A la lecture des dispositions de l'article 29, § 3 de l'arrêté royal du 17 août 2018 susmentionné, le Conseil supérieur constate qu'il existe une insécurité juridique certaine portant sur le fait de savoir si le texte permet (ou non) de regrouper les matières en « unités d'enseignement » (ou clusters) afin de déterminer si un candidat/stagiaire peut (ou non) bénéficier de dispenses dans le cadre des examens de stage théoriques. La lecture de la version néerlandaise, qui

utilise le terme « vakgebied » (que l'on pourrait traduire par « domaine »), semble plus favorable que le terme repris dans la version française « matière ».

Dans ce contexte, le Conseil supérieur estime qu'il peut être envisagé de regrouper les matières par unités d'enseignement afin de déterminer si le candidat/stagiaire peut (ou non) bénéficier d'une dispense dans le cadre des examens de stage théoriques.

Le Conseil supérieur préconise que l'insécurité juridique relevée supra soit levée en révisant l'arrêté royal précité dans le cadre de l'intégration des matières liées à la durabilité en exécution de la loi transposant la CSRD adoptée le 2 décembre 2024 (publiée au *Moniteur belge* du 20 décembre 2024 – Ed. 1) afin qu'aucun doute n'existe sur la robustesse du dispositif réglementaire dans l'intérêt des différentes parties dans le processus d'accès à la profession.

7. Le Conseil supérieur en conclut dès lors qu'à ce stade il peut marquer son accord avec une approche de dispenses par « clusters » ou par « unités d'enseignement » qui serait introduite par le Conseil de l'IRE.

8. Le Conseil supérieur a dès lors examiné les différentes « unités d'enseignement » proposées dans la demande d'avis du Conseil supérieur.

Il en ressort que les différentes unités d'enseignement sont logiques et relativement équilibrées, exception faite de l'unité d'enseignement 2 qui semble représenter un nombre trop important d'ECTS (environ le double de la plupart des autres unités d'enseignement) et reprendre les reliquats. Par ailleurs, le Conseil supérieur constate que certains regroupements sont cohérents si on se place du point de vue des examens de stage pratiques et le sont moins si on se place du point de vue des examens de stage théoriques (par exemples « technologie de l'information et systèmes informatiques » ou encore « gouvernement d'entreprise »).

09. Le Conseil supérieur s'interroge sur le fait de savoir s'il serait possible d'être dispensé d'une partie d'une unité d'enseignement ou encore sur la position de la Commission de stage de l'IRE quant à l'octroi d'une dispense d'une « unité d'enseignement » pour laquelle un candidat/stagiaire disposerait d'un nombre suffisant d'ECTS alors que certaines matières n'auraient pas été couvertes par les matières suivies sur lesquelles se baserait le dossier introduit par le candidat/stagiaire.

Tel serait le cas, par exemple, d'un candidat/stagiaire qui aurait suivi un nombre considérable de cours ayant trait aux matières juridiques mais n'aurait suivi aucun cours de « droit du travail et de la sécurité sociale ».

Convient-il de déduire de l'approche par « unités d'enseignement » que certaines composantes pourraient ne pas être connues (ou ne pas avoir été testées) d'un point de vue théorique avant de se présenter à l'examen d'aptitude ?

Dans l'affirmative, il conviendrait d'analyser le contenu de la directive afin de s'assurer que cette situation n'irait pas à l'encontre de la directive « audit » qui limite l'octroi de dispenses (article 9, § 1^{er}) pour le test de connaissance théorique aux « *personnes qui ont réussi un examen universitaire [...]*

ou sont titulaires de diplômes universitaires ou équivalents portant sur une ou plusieurs matières visées à l'article 8² [...] en ce qui concerne les matières couvertes par cet examen ».

Sans remettre en question l'approche par unité d'enseignement, le Conseil supérieur n'a pas eu connaissance d'une éventuelle mesure de sauvegarde (telle qu'un nombre minimum d'un ou de deux ECTS pour chaque matière) qui serait prise en la matière par le Conseil de l'IRE afin de rencontrer cette préoccupation du Conseil supérieur.

10. Le Conseil supérieur constate enfin qu'aucune mesure transitoire n'a été transmise au Conseil supérieur. Il s'agit là d'une préoccupation importante de la mise en œuvre éventuelle de cette réforme dans le cadre du traitement équitable des différentes personnes souhaitant introduire un dossier en vue de bénéficier de dispenses pour les examens de stage théoriques.

Le Conseil supérieur s'interroge en particulier sur le sort des personnes ayant entamé le processus d'accès à la profession (qu'elles soient ou non déjà stagiaires) dans le système actuel et qui pourrait prétendre à des dispenses complémentaires dans le nouveau système. Il conviendrait de l'avis du Conseil supérieur d'éviter de créer des discriminations et/ou des tensions auprès de ceux-ci.

B. Deuxième proposition de réforme

Outre le regroupement de matières de l'examen de stage théorique en « clusters » ou « unités d'enseignement », l'IRE propose de réduire le nombre d'ECTS requis de 30% pour les matières qui font l'objet d'un examen de stage pratique par la suite.

11. Le Conseil supérieur relève que la directive « audit » fait une distinction claire entre les épreuves théoriques et les épreuves pratiques. La lecture conjointe des articles 7, § 1^{er} et 10, § 1^{er} de la directive « audit » conduit *a priori* à considérer les examens de stage pratiques (non prévus au niveau européen – « surtransposition ») comme faisant partie de l'épreuve d'aptitude (voir ci-avant **6.**).

Le Conseil supérieur constate que le glissement vers la partie pratique proposé par le Conseil de l'IRE correspondrait *de facto* à une diminution des exigences pour ce qui concerne la connaissance théorique attendue en début de processus, même si globalement le niveau de connaissance attendu pourrait demeurer inchangé.

12. Pour autant que toutes les matières reprises à l'article 8 de la directive « audit », dont l'intitulé serait, le cas échéant, adapté afin de mieux correspondre au dispositif légal belge, fassent l'objet d'un examen de stage théorique (sauf en cas d'obtention d'une dispense), le Conseil supérieur n'a pas d'objection à formuler en la matière.

La question de savoir s'il convient de réduire de 25%, de 30% ou de 35% est une question d'appréciation, laissée au Conseil de l'IRE. L'essentiel reste et demeure que les candidats soient soutenus durant les différentes étapes de leur cheminement permettant d'obtenir le titre de réviseur d'entreprises et disposent en fin de course un niveau identique de connaissance afin d'éviter tout

² On relèvera qu'aucune limitation n'est faite quant à l'un ou l'autre paragraphe de cet article 8, sachant que le § 1^{er} porte sur les domaines de base, le § 2 porte sur les domaines pour lesquels la connaissance est limitée aux parties se rapportant au contrôle légal des comptes et le § 3 porte sur les domaines ayant trait à la durabilité.

nivellement par le bas qui ne rencontrerait pas les attentes dans le cadre de la double mission du commissaire, que ce soit à l'égard des entreprises ou des conseils d'entreprise.

13. Le Conseil supérieur estime qu'un stagiaire ne peut être autorisé à présenter ses examens de stage pratiques d'une matière qu'il n'a pas encore présenté au titre d'examen de stage théorique (et pour laquelle il ne bénéficie pas d'une dispense). Il importe en effet de s'assurer de la connaissance théorique d'une matière avant d'en tester la connaissance pratique (si cette matière fait partie de celles qui sont testées à deux reprises, à savoir tant pour les examens de stage théoriques et que pour les examens de stage pratiques).

14. Il convient cependant de s'interroger sur la nécessité de maintenir les 12 matières reprises dans l'arrêté royal « stage » de 2018 (article 8, § 2) en tant qu'examens de stage pratiques puisque cette phase est une « surtransposition » car non exigée au niveau européen.

Rappelons que ces épreuves sont à considérer comme faisant partie de l'examen d'aptitude visant à s'assurer de la capacité suffisante « d'appliquer concrètement leurs connaissances théoriques dont la vérification fait partie de l'examen d'aptitude professionnelle » (article 10, § 1^{er} de la directive « audit »).

Le Conseil supérieur se réjouit que trois matières nouvelles soient testées sous l'angle pratique : les missions spéciales, le rapport de révision et le conseil d'entreprise, toutes trois en tout ou en partie régies par le Code des sociétés et des associations.

C. Troisième proposition de réforme

Le Conseil de l'IRE souhaite que soit revu le système de priorisation contenu dans l'arrêté royal « stage » de 2018 afin de le supprimer tant pour ce qui concerne les examens de stage théoriques que pour les examens de stage pratiques.

15. Cette troisième proposition conduirait à reporter dans le temps les échéances des stagiaires et pourrait conduire les stagiaires à reporter les examens en fin de stage.

Le Conseil supérieur constate que cette proposition nécessiterait une adaptation de l'arrêté royal « stage » de 2018, qui doit par ailleurs être adapté afin d'y intégrer les matières ayant trait à la durabilité qui ont été insérées dans la directive « audit ».

Cette approche, qui semble -de prime abord- attractive, risque cependant de conduire les stagiaires en fin de parcours dans un « goulot d'étranglement » en termes d'examens à présenter. Une telle approche a été mise en œuvre par les universités et hautes écoles de type long dans le cadre de la réforme de Bologne. Le Conseil supérieur relève toutefois que cela va à l'encontre des constats récents tirés par les universités : le rallongement de la durée des études (pour ceux qui finalisent avec fruit leur cursus) d'une part, et le délai très long avant la prise de conscience et la nécessité d'une réorientation des étudiants (pour ceux qui ne réussissent pas), d'autre part.

Par ailleurs, le Conseil supérieur observe que différentes matières reprises dans la liste européenne ne correspondent plus à la structuration du droit belge (par exemple la matière de droit commercial)

et qu'il conviendrait de revoir les intitulés de certaines matières reprises dans la directive « audit » afin de les faire correspondre à la réalité juridique belge.

16. Le Conseil supérieur relève qu'à la lecture de la directive « audit » les examens de stage pratiques devraient être examinés indépendamment des examens de stage théoriques dans la mesure où ces examens de stage pratiques sont censés faire partie de l'examen d'aptitude.

Il serait intéressant d'analyser dans quelle mesure ces épreuves de stage pratiques font partie de l'examen d'aptitude, en dehors du fait qu'ils doivent obligatoirement être réussis pour pouvoir être admis aux épreuves de l'examen d'aptitude.

17. A ce stade, il est difficile pour le Conseil supérieur de prendre position en la matière. En effet, lors de l'adoption de l'arrêté royal « stage » de 2018, une des nouveautés introduites, à la demande des représentants du Conseil de l'IRE, au titre d'attractivité de la profession, était de permettre aux candidats d'entamer leur stage avant d'avoir réussi toutes les matières de l'examen de stage théorique pour lesquelles ils ne bénéficient pas d'une dispense ou d'une réussite d'épreuve organisée par l'IRE.

En contrepartie de ce changement, les principes de priorisation ont été introduits tant pour les examens de stage théoriques (sept matières) que pour les examens de stage pratiques (cinq matières).

La demande formulée par l'IRE vise à maintenir la mesure permettant au candidat d'entamer son stage avant d'avoir réussi toutes les matières de l'examen de stage théorique pour lesquelles ils ne bénéficient pas d'une dispense ou d'une réussite d'épreuve organisée par l'IRE, tout en supprimant le principe de priorisation contenu dans l'arrêté royal, tant pour les examens de stage théoriques que pour les examens de stage pratiques.

18. Dans le cadre du présent avis, le Conseil supérieur constate que différentes adaptations (liste non limitative) devraient être apportées à l'arrêté royal du 17 août 2018 en matière d'accès à la profession :

- 1°) Intégration des changements introduits dans la directive « audit » (en matière de reporting portant sur la durabilité) relatifs à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises.
- 2°) Confirmation d'une approche par « unité d'enseignement » et composition de ces unités d'enseignement. Le fait réviser l'arrêté royal permettrait de lever l'insécurité juridique en matière d'unités d'enseignement et devrait conduire à l'existence d'un dispositif réglementaire robuste.
- 3°) Eventuel allègement des exigences attendues dans le cadre des examens de stage théoriques pour les matières qui sont testées à deux reprises, dans le cadre des examens de stage théoriques, d'une part, et des examens de stage pratiques, d'autre part.
- 5°) Adaptation du libellé de certaines matières reprises dans l'article 8 de la directive « audit » afin de les faire correspondre à la réalité juridique belge.

A titre d'exemples, qu'entend-on par droit commercial ou encore la matière « droit des sociétés » couvre-t-elle également celui des associations ?

Certes, ces intitulés sont repris tels quels de l'arrêté royal « stage » de 2018, qui sont eux-mêmes une reprise littérale des intitulés repris dans l'article 8 de la directive « audit ». Il n'en demeure

pas moins que la sécurité juridique pour les stagiaires prime sur un intitulé et que celle-ci se trouverait renforcée en étant clarifiée. Il en irait de même pour les rédacteurs des questions d'examens de stage théoriques dont il serait clairement attendu de se limiter à certaines parties d'une matière juridique.

6°) Réexamen de l'approche priorisation à l'aune des premières années d'expérience.