



Cour constitutionnelle

**Arrêt n° 7/2022**  
**du 20 janvier 2022**  
**Numéro du rôle : 7499**

*En cause* : le recours en annulation des articles 147, 148, 151 et 152 de la loi du 20 juillet 2020 « portant des dispositions diverses relatives à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces », introduit par l'Institut des réviseurs d'entreprises et autres.

La Cour constitutionnelle,

composée des présidents L. Lavrysen et P. Nihoul, et des juges J.-P. Moerman, T. Giet, R. Leysen, M. Pâques, Y. Kherbache, T. Detienne, D. Pieters et S. de Bethune, assistée du greffier P.-Y. Dutilleux, présidée par le président L. Lavrysen,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

*I. Objet du recours et procédure*

Par requête adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le 20 janvier 2021 et parvenue au greffe le 21 janvier 2021, un recours en annulation des articles 147, 148, 151 et 152 de la loi du 20 juillet 2020 « portant des dispositions diverses relatives à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces » (publiée au *Moniteur belge* du 5 août 2020) a été introduit par l'Institut des réviseurs d'entreprises, Tom Meuleman et Fernand Maillard, assistés et représentés par Me M. Lebbe, avocat à la Cour de cassation.

Le Conseil des ministres, assisté et représenté par Me V. De Schepper et Me J.-F. De Bock, avocats au barreau de Bruxelles, a introduit un mémoire, les parties requérantes ont introduit un mémoire en réponse et le Conseil des ministres a également introduit un mémoire en réplique.

Par ordonnance du 10 novembre 2021, la Cour, après avoir entendu les juges-rapporteurs S. de Bethune et T. Giet, a décidé que l'affaire était en état, qu'aucune audience ne serait tenue, à moins qu'une partie n'ait demandé, dans le délai de sept jours suivant la réception de la

notification de cette ordonnance, à être entendue, et qu'en l'absence d'une telle demande, les débats seraient clos le 24 novembre 2021 et l'affaire mise en délibéré.

Aucune demande d'audience n'ayant été introduite, l'affaire a été mise en délibéré le 24 novembre 2021.

Les dispositions de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle relatives à la procédure et à l'emploi des langues ont été appliquées.

## II. *En droit*

- A -

### *Quant à la recevabilité du mémoire du Conseil des ministres*

A.1.1. Les parties requérantes estiment que le mémoire du Conseil des ministres est irrecevable parce qu'il n'a pas été signé par un avocat, ainsi qu'il ressort également de l'arrêt de la Cour n° 32/94 du 19 avril 1994. La signature apposée est illisible et ne mentionne ni le nom ni la qualité du signataire. Il découle en outre de l'article 89, § 2, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle que seule une partie qui a déposé un mémoire peut introduire un mémoire en réplique. Les parties requérantes en déduisent qu'à défaut d'un mémoire recevable, le mémoire en réplique du Conseil des ministres est également irrecevable.

A.1.2. Le Conseil des ministres répond que le mémoire a été signé par un avocat qui est un collaborateur du même cabinet d'avocats que les conseils du Conseil des ministres. Le mémoire satisfait dès lors aux exigences de l'article 5 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 et est recevable, ainsi qu'il ressort également de l'arrêt de la Cour n° 137/2015 du 1er octobre 2015.

### *Quant à la recevabilité du recours en annulation*

A.2.1. Le Conseil des ministres fait valoir que les parties requérantes ne justifient pas de l'intérêt requis et que le recours en annulation est dès lors irrecevable. Les dispositions attaquées n'ont pas de répercussions négatives sur la mission légale de la première partie requérante, l'Institut des réviseurs d'entreprises, ni sur sa situation personnelle. En ce qui concerne les deuxième et troisième parties requérantes, Tom Meuleman et Fernand Maillard, elles fondent exclusivement leur intérêt sur l'éventualité qu'ils soient condamnés à une amende pénale pour une infraction à la loi du 18 septembre 2017 et que leur qualité de réviseur d'entreprises leur soit retirée en raison de cette condamnation. L'intérêt de ces parties est donc purement hypothétique, selon le Conseil des ministres.

A.2.2. Les parties requérantes estiment qu'elles justifient de l'intérêt requis et que le recours en annulation est recevable. L'Institut des réviseurs d'entreprises est un ordre professionnel qui a pour mission d'assurer l'organisation permanente des réviseurs d'entreprises. En vertu des dispositions attaquées, l'Institut des réviseurs d'entreprises devra, dans certains cas, accorder ou retirer la qualité de réviseur d'entreprises, alors qu'il disposait auparavant d'une possibilité d'appréciation à cet égard. Par ailleurs, Tom Meuleman et Fernand Maillard sont, en tant que réviseurs d'entreprises, affectés directement et défavorablement par les dispositions attaquées, en ce qu'ils pourraient à l'avenir faire l'objet de mesures fondées sur ces dispositions. Les parties requérantes soulignent que l'annulation demandée ne doit pas nécessairement apporter un avantage direct pour qu'une partie justifie de l'intérêt requis. De manière plus générale, les dispositions attaquées ont une incidence importante sur l'exercice de la profession de réviseur d'entreprises. Il ne saurait dès lors être question d'une *actio popularis*.

### *Quant au fond*

#### *En ce qui concerne le premier moyen*

A.3.1. Dans le premier moyen, les parties requérantes font valoir que l'article 147 de la loi du 20 juillet 2020 est contraire aux articles 10 et 11 de la Constitution. En vertu de l'article 5, § 1er, 2<sup>o</sup>, f), de la loi du 7 décembre 2016 « portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises » (ci-après : la loi du 7 décembre 2016), tel qu'il a été inséré par l'article 147 de la loi du 20 juillet 2020, la qualité de réviseur d'entreprises ne peut pas être accordée si la personne physique concernée a été condamnée à une amende pénale pour une infraction à la loi du 18 septembre 2017 « relative à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces » (ci-après : la loi du 18 septembre 2017) et à ses arrêtés d'exécution, ou à des dispositions étrangères ayant le même objet.

Selon les parties requérantes, cette impossibilité automatique d'obtenir la qualité de réviseur d'entreprises est contraire au principe d'égalité et de non-discrimination. Une telle mesure ne s'applique en effet pas aux autres groupes professionnels qui relèvent du champ d'application de la directive (UE) 2015/849 du Parlement européen et du Conseil du 20 mai 2015 « relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins du blanchiment de capitaux ou du financement du terrorisme, modifiant le règlement (UE) n° 648/2012 du Parlement européen et du Conseil et abrogeant la directive 2005/60/CE du Parlement européen et du Conseil et la directive 2006/70/CE de la Commission » (ci-après : la directive (UE) 2015/849), tels que les experts-comptables, les conseillers fiscaux, les agents immobiliers et les personnes qui offrent un service d'entreposage d'œuvres d'art ou de biens meubles de plus de cinquante ans. En ce qui concerne ces deux derniers groupes professionnels, l'article 5, § 1er, alinéa 1er, 3<sup>o</sup>, de la loi du 11 février 2013 « organisant la profession d'agent immobilier » (ci-après : la loi du 11 février 2013) et l'article 5, § 1er, alinéa 8, 3<sup>o</sup>, c), de la loi du 18 septembre 2017 prévoient certes aussi une impossibilité automatique d'exercer la profession en cas de condamnation pénale pour une infraction à la législation relative à la prévention du blanchiment, mais uniquement si l'amende s'élève à au moins 2 500 euros.

A.3.2. Les parties requérantes estiment que les réviseurs d'entreprises et les groupes professionnels précités sont comparables, ce qui ressort également des considérants 9 et 10 de la directive (UE) 2015/849 et des travaux préparatoires de la loi du 20 juillet 2020 (*Doc. parl.*, Chambre, 2019-2020, DOC 55-1324/001, p. 8). Le test de comparabilité doit s'effectuer exclusivement au regard de la réglementation relative au blanchiment et aux activités qui impliquent un risque de blanchiment, de sorte qu'il ne peut être tenu compte des autres différences entre les groupes professionnels, et en particulier des missions révisorales des réviseurs d'entreprises. Le législateur ne considère pas ces missions comme présentant un risque sur le plan du blanchiment. Du reste, les réviseurs d'entreprises, même à supposer qu'il soit tenu compte de leurs missions révisorales spécifiques, sont comparables aux autres groupes professionnels. Pour de nombreuses opérations, telles que une dissolution ou une fusion, le Code des sociétés et des associations prévoit en effet l'intervention du commissaire ou, lorsqu'il n'y a pas de commissaire, d'un réviseur d'entreprises ou d'un expert-comptable externe désigné par l'organe d'administration. Il s'ensuit que non seulement les réviseurs d'entreprises mais aussi divers autres groupes professionnels sont investis de missions de contrôle importantes à l'égard des sociétés. Il ne suffit donc pas, comme le Conseil des ministres le fait, de renvoyer aux activités spécifiques des réviseurs d'entreprises pour justifier la différence de traitement contestée.

A.3.3. Les parties requérantes ajoutent qu'aucun des objectifs poursuivis par le législateur, parmi lesquels la lutte contre les pratiques de blanchiment et le respect de l'obligation de transposer la directive (UE) 2015/849, ne peut justifier cette différence de traitement.

Tout d'abord, la directive précitée n'impose pas aux États membres l'obligation d'instaurer l'interdiction professionnelle contestée et, lorsqu'il transpose une directive, le législateur doit respecter les articles 10 et 11 de la Constitution.

Ensuite, en ce qui concerne la lutte contre le blanchiment, la profession ne constitue pas un critère de distinction pertinent. Ainsi qu'il ressort du considérant 10 de la directive (UE) 2015/849, tous les services directement comparables doivent en effet être traités de la même manière, quels que soient les professionnels soumis à cette directive qui fournissent les services. Il peut également être déduit de la précision, apportée à l'article 5, § 1er, de la loi du 18 septembre 2017, selon laquelle les dispositions de cette loi ne sont applicables aux entités énumérées que lorsqu'elles agissent « dans l'exercice de leur activité professionnelle réglementée » que, dans le cadre de la lutte contre le blanchiment, seules les activités à risque des groupes professionnels concernés

sont visées, à l'exclusion des autres activités, telles que la dispensation de l'enseignement, le conseil juridique, le fait d'endosser des mandats dans des sociétés ou l'intervention en tant qu'expert judiciaire. Les travaux préparatoires de la loi du 20 juillet 2020 confirment que les activités exercées par un réviseur d'entreprises ne comportent pas toutes un risque sur le plan du blanchiment (*Doc. parl.* Chambre, 2019-2020, DOC 55-1324/001, p. 137).

Enfin, les parties requérantes estiment que la différence de traitement produit des effets disproportionnés. Une infraction limitée à la loi du 18 septembre 2017 conduira en effet automatiquement à une interdiction professionnelle pour défaut d'honorabilité, sans qu'il soit possible que cette interdiction soit revue. Le législateur aurait pu y remédier en fixant un seuil en ce qui concerne l'amende pénale, en donnant une possibilité d'appréciation à l'Institut des réviseurs d'entreprises ou en prévoyant une possibilité de récupérer l'honorabilité requise après l'écoulement d'une période déterminée.

A.4.1. Le Conseil des ministres observe que l'article 147 de la loi du 20 juillet 2020 prévoit trois catégories supplémentaires de condamnations pénales qui ont pour effet qu'une personne n'est plus considérée comme étant honorable au sens de l'article 5, § 1er, 2°, de la loi du 7 décembre 2016, à savoir les condamnations à une peine criminelle (article 5, § 1er, 2°, *d*)), les condamnations pour une infraction aux articles 140, 140septies, 141 ou 505, 2°, 3°, et 4°, du Code pénal ou à des dispositions étrangères ayant le même objet (article 5, § 1er, 2°, *e*)), et les condamnations à une amende pénale pour une infraction à la loi du 18 septembre 2017 et à ses arrêtés d'exécution ou à des dispositions étrangères ayant le même objet (article 5, § 1er, 2°, *f*)). Les parties requérantes visent exclusivement cette dernière catégorie de condamnations, de sorte que le moyen ne saurait en tout état de cause conduire à l'annulation des autres conditions d'honorabilité supplémentaires.

A.4.2. Selon le Conseil des ministres, le premier moyen n'est pas fondé. Tout d'abord, les groupes professionnels à comparer ne sont pas clairement identifiés. Les parties requérantes renvoient tantôt aux autres groupes professionnels qui relèvent du champ d'application de la directive (UE) 2015/849, tantôt aux experts-comptables, conseillers fiscaux, agents immobiliers, commissaires et personnes physiques ou morales qui offrent spécifiquement un service d'entreposage d'œuvres d'art ou de biens mobiliers de plus de cinquante ans.

Le Conseil des ministres ajoute que la loi du 20 juillet 2020 transpose la directive (UE) 2015/849 en apportant des modifications tant à la loi du 18 septembre 2017 qu'à la législation spécifique relative aux différents groupes professionnels concernés. Dans ce contexte, des services directement comparables sont traités de la même manière, sans pour autant que les caractéristiques spécifiques de certains groupes professionnels et de leurs activités soient négligées. Les réviseurs d'entreprises remplissent, dans le cadre de leurs missions révisoires, une fonction sociétale importante. De ce fait, ils ne sont pas comparables aux autres groupes professionnels auxquels les parties requérantes font référence. Pour cette seule raison, il ne saurait être question d'une violation du principe d'égalité et de non-discrimination.

A.4.3. En tout état de cause, la loi du 20 juillet 2020, et en particulier l'article 147 attaqué, poursuit un objectif légitime, selon le Conseil des ministres. Cette loi prévoit en effet des mesures supplémentaires de lutte contre le blanchiment et le financement du terrorisme, notamment en garantissant une plus grande transparence et en empêchant les criminels et leurs complices d'exercer une fonction de direction auprès de réviseurs d'entreprises-personnes morales ou d'en être les bénéficiaires effectifs.

Compte tenu de ces objectifs, la différence de traitement contestée est raisonnablement justifiée, selon le Conseil des ministres. Tout d'abord, le groupe professionnel constitue un critère de distinction pertinent. Eu égard à leurs tâches d'intérêt général, il est pertinent de renforcer l'exigence d'honorabilité à l'égard des réviseurs d'entreprises en prévoyant un refus automatique de la qualité de réviseur d'entreprises dans le cas de condamnations pénales spécifiques qui revêtent une pertinence particulière eu égard aux activités professionnelles exercées. Tel est le cas, en particulier, pour une condamnation à une amende pénale pour infraction à la loi du 18 septembre 2017. L'article 147 attaqué ne produit pas des effets disproportionnés non plus. Le Conseil des ministres souligne que le législateur dispose d'un large pouvoir d'appréciation pour transposer la directive (UE) 2015/849, de sorte que la circonstance que cette directive n'oblige pas les États membres à prévoir une interdiction professionnelle à l'égard des réviseurs d'entreprises est dénuée de pertinence. Même avant l'entrée en vigueur de la loi du 20 juillet 2020, les réviseurs d'entreprises étaient soumis à des exigences strictes en matière d'honorabilité, dans le cadre desquelles des condamnations pénales dans divers autres domaines juridiques donnaient déjà lieu à une perte d'honorabilité automatique. Eu égard à la fonction sociétale des réviseurs d'entreprises, le législateur a pu raisonnablement considérer qu'il devait en être de même dans le cas d'une condamnation pénale pour une infraction à la législation relative à la prévention du blanchiment. Le choix de ne pas prévoir une amende minimale s'inscrit dans le cadre du pouvoir discrétionnaire du législateur.

Enfin, le Conseil des ministres relève qu'une condamnation pénale entraîne aussi d'office une impossibilité de porter le titre professionnel visé pour plusieurs autres groupes professionnels auxquels les parties requérantes font référence. Le Conseil des ministres renvoie aux articles 6, § 3, et 10, § 1er, de la loi du 17 mars 2019 « relative aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal » (ci-après : la loi du 17 mars 2019) (en ce qui concerne les conditions à remplir pour être inscrit sur la liste séparée visée à l'article 29, § 2, de la même loi ou pour obtenir la qualité d'expert-comptable certifié ou de conseiller fiscal certifié), à l'article 5, § 1er, de la loi du 11 février 2013 (en ce qui concerne les conditions à remplir pour exercer la profession d'agent immobilier) et à l'article 5, § 1er, alinéa 8, 3°, de la loi du 18 septembre 2017 (en ce qui concerne les conditions « relatives à l'inscription, auprès du Service Public Fédéral Economie, P.M.E, Classes moyennes et Energie pour : 1° les personnes physiques ou morales, qui achètent, vendent ou agissent en qualité d'intermédiaires dans le commerce d'œuvres d'art ou de biens meubles de plus de cinquante ans, lorsque le prix de mise en vente d'un ou d'un ensemble de ces œuvres ou biens, est d'un montant égal ou supérieur à 10 000 euros; et 2° les personnes physiques ou morales qui possèdent ou gèrent des entrepôts, y compris des entrepôts douaniers ou situés dans des ports francs, qui offrent spécifiquement un service d'entreposage d'œuvres d'art ou de biens meubles de plus de cinquante ans et à l'égard de ces biens et œuvres uniquement »).

*En ce qui concerne le deuxième moyen*

A.5.1. Dans le deuxième moyen, les parties requérantes font valoir que l'article 152 de la loi du 20 juillet 2020 est contraire aux articles 10 et 11 de la Constitution. L'article 152 complète l'article 9, § 1er, de la loi du 7 décembre 2016 par un 3° et modifie l'article 9, § 3, de la même loi. Il s'ensuit que l'Institut des réviseurs d'entreprises doit désormais retirer la qualité de réviseur d'entreprises dès que le réviseur d'entreprises se trouve dans une des situations visées à l'article 5, § 1er, 2°, a) à f), de la même loi. Auparavant, le retrait de la qualité de réviseur d'entreprises était facultatif et l'intéressé devait avoir la possibilité de transmettre ses observations écrites à ce sujet à l'Institut des réviseurs d'entreprises.

L'article 152 attaqué fait donc naître, selon les parties requérantes, une inégalité entre les réviseurs d'entreprises et les autres groupes professionnels qui sont visés dans la lutte contre le blanchiment, à savoir les avocats, les notaires et les huissiers de justice. Cette inégalité existe en particulier dans le cas d'une condamnation à une amende pénale pour une infraction à la loi du 18 septembre 2017. En ce qui concerne spécifiquement les notaires, les parties requérantes observent que ce groupe professionnel aussi est investi d'obligations de contrôle importantes à l'égard des sociétés, telles que le fait d'attester l'existence et la légalité externe des actes et formalités avant de dresser l'acte authentique de la décision de dissolution de la société, en vertu de l'article 2:71, § 6, du Code des sociétés et des associations. En outre, les notaires sont des fonctionnaires publics et exercent donc, comme les réviseurs d'entreprises, une fonction de confiance.

A.5.2. Les parties requérantes précisent que l'article 152 de la loi du 20 juillet 2020 résulte d'un amendement. Dans la justification de cet amendement, il est renvoyé à l'article 47, paragraphe 3, de la directive (UE) 2015/849, alors qu'aucune interdiction professionnelle automatique n'est prévue pour les autres groupes professionnels visés dans cette disposition. L'article 47, paragraphe 3, ne justifie pas la différence de traitement contestée, d'autant que les réviseurs d'entreprises ne relèvent pas du champ d'application de cette disposition, puisqu'ils ne sont pas des « entités assujetties visées à l'article 2, paragraphe 1, point 3), a), b) et d) ». L'article 152 de la loi du 20 juillet 2020 ne poursuit donc pas un objectif légitime.

Les parties requérantes répètent que le groupe professionnel ne constitue pas un critère de distinction pertinent. En outre, la perte automatique de la qualité de réviseur d'entreprises produit des effets disproportionnés. Les objectifs poursuivis par le législateur pourraient aussi être atteints par d'autres moyens moins drastiques. Le législateur aurait tout aussi bien pu accorder une possibilité d'appréciation à l'Institut des réviseurs d'entreprises, lequel pourrait alors – tout comme les organes disciplinaires des avocats, notaires et huissiers de justice – décider de l'opportunité de retirer la qualité de réviseur d'entreprises, après avoir entendu le réviseur d'entreprises concerné.

A.6.1. Le Conseil des ministres relève que les parties requérantes dirigent exclusivement leurs griefs contre le fait qu'une condamnation à une amende pénale pour infraction à la législation relative à la prévention du blanchiment entraîne obligatoirement un retrait de la qualité de réviseur d'entreprises. L'article 152 de la loi du 20 juillet 2020 n'est pas critiqué en ce qu'il a pour effet que des condamnations pénales relevant d'autres catégories entraînent aussi un tel retrait.

A.6.2. Selon le Conseil des ministres, le deuxième moyen n'est pas fondé. Il souligne que le moyen concerne des groupes professionnels autres que ceux qui sont visés dans le premier moyen, à savoir les avocats, les notaires et les huissiers de justice. Ces groupes professionnels ne sont pas suffisamment comparables aux réviseurs d'entreprises, même s'ils sont également soumis à la législation relative au blanchiment. Les activités révisorales des réviseurs d'entreprises diffèrent des activités des avocats, des notaires et des huissiers de justice. Le fait que les notaires soient également investis de certaines missions de contrôle à l'égard des sociétés ne conduit pas à une autre conclusion. Il ne saurait dès lors être question d'une violation du principe d'égalité et de non-discrimination.

A.6.3. Pour les mêmes raisons, en grande partie, que celles qui ont été invoquées en ce qui concerne le premier moyen, le Conseil des ministres estime, en ordre subsidiaire, que la différence de traitement est raisonnablement justifiée. L'article 152 de la loi du 20 juillet 2020 poursuit en effet les mêmes objectifs légitimes que l'article 147 de la même loi. Eu égard à ces objectifs, il est pertinent d'imposer aux réviseurs d'entreprises des exigences d'honorabilité strictes, étant donné que leurs activités révisorales touchent directement à l'intérêt général. Le Conseil des ministres estime par ailleurs que l'obligation de retirer la qualité de réviseur d'entreprises n'entraîne pas des effets disproportionnés. Le législateur dispose d'un large pouvoir d'appréciation en la matière. En outre, même avant sa modification par l'article 152 attaqué, l'article 9 de la loi du 7 décembre 2016 prévoyait que la qualité de réviseur d'entreprises soit obligatoirement retirée dans certains cas. Enfin, en ce qui concerne également les autres groupes professionnels soumis à l'application de la législation relative au blanchiment, il est d'usage de tenir compte des condamnations encourues. Le Conseil des ministres renvoie aux articles 460 et 533 du Code judiciaire (en ce qui concerne les avocats et les huissiers de justice), à l'article 95 de la loi du 25 ventôse an XI « contenant organisation du notariat » (en ce qui concerne les notaires) et à l'article 115, § 1er, 2°, de la loi du 17 mars 2019 (en ce qui concerne les experts-comptables et les conseillers fiscaux).

*En ce qui concerne le troisième moyen*

A.7. Dans le troisième moyen, les parties requérantes font valoir que l'article 152 de la loi du 20 juillet 2020 est contraire à l'article 6, paragraphe 1, de la Convention européenne des droits de l'homme, lu en combinaison avec les articles 10 et 11 de la Constitution.

Selon les parties requérantes, la sanction disciplinaire qui consiste en un retrait de la qualité de membre d'un groupe professionnel porte, conformément à la jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme, sur l'établissement de droits et obligations de caractère civil au sens de l'article 6, paragraphe 1, de sorte que les garanties offertes par cette disposition doivent être respectées (CEDH, 19 février 2013, *Müller-Hartburg c. Autriche*, §§ 42-49; 10 février 1983, *Albert et Le Compte c. Belgique*, § 29). Tel n'est pas le cas en l'espèce, étant donné que l'Institut des réviseurs d'entreprises n'a aucune possibilité d'appréciation et que le réviseur d'entreprises concerné n'a pas non plus accès à un tribunal (CEDH, 23 octobre 1995, *Schmautzer c. Autriche*, § 36; 23 octobre 1995, *Gradinger c. Autriche*, § 44). L'article 6, paragraphe 1, de la Convention européenne des droits de l'homme exige qu'un réviseur d'entreprises qui risque de perdre sa qualité ait accès à un tribunal indépendant ou à un organe qui peut procéder à un examen en droit et en fait, ou qu'il puisse introduire auprès d'un juge ayant pleine juridiction un recours contre la décision d'un organe disciplinaire. Le fait que le retrait de la qualité de réviseur d'entreprises ne puisse pas être considéré comme une sanction pénale ne conduit pas à une autre conclusion.

A.8.1. Le Conseil des ministres estime que le troisième moyen n'est pas fondé. Il observe que, même avant sa modification par l'article 152, attaqué, de la loi du 20 juillet 2020, l'article 9 de la loi du 7 décembre 2016 prévoyait une obligation de retirer la qualité de réviseur d'entreprises dans certaines situations. Cette réglementation n'a jamais été jugée contraire à l'article 6, paragraphe 1, de la Convention européenne des droits de l'homme.

A.8.2. Selon le Conseil des ministres, le droit d'accès au juge ne s'applique pas à la situation dans laquelle un réviseur d'entreprises perd sa qualité de réviseur d'entreprises parce qu'il se trouve dans l'une des situations visées à l'article 5, § 1er, 2°, a) à f), de la loi du 7 décembre 2016. Cette disposition concerne seulement une des exigences auxquelles il doit être satisfait pour qu'une personne puisse obtenir et conserver la qualité de réviseur d'entreprises, à savoir la condition d'honorabilité. Chacune des situations visées à l'article 5, § 1er, 2°, a) à f), résulte d'une condamnation par un juge indépendant et impartial. Le retrait de la qualité de réviseur d'entreprises ne confère pas un pouvoir discrétionnaire à l'Institut des réviseurs d'entreprises. Il ne s'agit pas non plus d'une sanction pénale, mais bien d'une mesure préventive qui s'inscrit dans le cadre de la lutte contre le blanchiment et le financement du terrorisme. La jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme à laquelle les parties

requérantes font référence ne conduit pas à une autre conclusion. Il peut uniquement être déduit de cette jurisprudence que les litiges disciplinaires relèvent du champ d'application de l'article 6, paragraphe 1, de la Convention européenne des droits de l'homme. Le retrait de la qualité de réviseur d'entreprises pour défaut d'honorabilité ne concerne pas un litige disciplinaire. Par ailleurs, les parties requérantes elles-mêmes reconnaissent qu'un tel retrait ne constitue pas une sanction pénale. Il n'est dès lors pas requis que le retrait de la qualité de réviseur d'entreprises soit prononcé par un juge ou par un ordre professionnel.

*En ce qui concerne le quatrième moyen*

A.9.1. Dans le quatrième moyen, les parties requérantes font valoir que les articles 148, 151 et 152 de la loi du 20 juillet 2020 sont contraires aux articles 10 et 11 de la Constitution. Les articles 148, 151 et 152 modifient respectivement les articles 6, § 1er, 8 et 9, § 1er, de la loi du 7 décembre 2016. Il s'ensuit qu'une personne morale n'est plus considérée comme étant honorable dès qu'un des associés, un des membres de l'organe légal de gestion, un des membres de la direction effective, un des représentants permanents ou un des bénéficiaires effectifs visés à l'article 4, 27°, de la loi du 18 septembre 2007 se trouve dans une des situations visées à l'article 5, § 1er, 2°, de la loi du 7 décembre 2016. Dans de tels cas, la qualité de réviseur d'entreprises ne peut pas être accordée (articles 6, § 1er, 4° et 8, 9°, de la loi du 7 décembre 2016) ou cette qualité est obligatoirement retirée (article 9, § 1er, 3°, de la même loi).

A.9.2. Les parties requérantes observent qu'une telle interdiction professionnelle, en ce qui concerne les personnes morales, n'est pas prévue pour d'autres groupes professionnels, tels que les avocats, les notaires, les huissiers de justice et les experts-comptables. Cette différence de traitement n'est pas raisonnablement justifiée. On n'aperçoit pas pourquoi la lutte contre les pratiques de blanchiment exige que les réviseurs d'entreprises soient traités avec plus de sévérité, dès lors que les réviseurs d'entreprises exercent des activités comportant un risque de blanchiment dans la même mesure que les autres groupes professionnels qui sont soumis à la législation relative au blanchiment. Le groupe professionnel ne constitue pas un critère de distinction pertinent.

En tout état de cause, la différence de traitement produit des effets disproportionnés, selon les parties requérantes. En effet, des mesures moins drastiques sont possibles dans le cadre de la lutte contre les pratiques de blanchiment. Par exemple, le législateur aurait aussi pu laisser à l'Institut des réviseurs d'entreprises le soin d'examiner l'honorabilité d'une personne morale, par analogie avec la réglementation relative à l'octroi de la qualité d'expert-comptable ou de conseiller fiscal à une personne morale (article 27, 2°, de la loi du 17 mars 2019). En outre, il est question, dans l'article 47, paragraphe 3, de la directive (UE) 2015/849 et dans les travaux préparatoires de la loi du 20 juillet 2020, de « criminels ou leurs complices », de sorte que le législateur aurait dû subordonner le refus de la qualité de réviseur d'entreprises à la responsabilité pénale de la personne morale concernée. Dans la réglementation actuelle, il se peut qu'une personne morale soit privée de la qualité de réviseur d'entreprises en raison d'agissements qui ne sont pas imputables à cette personne morale. La personne morale n'a par ailleurs pas la possibilité de rompre les liens avec la personne physique condamnée ni de rétablir l'honorabilité.

A.10.1. Selon le Conseil des ministres, le quatrième moyen n'est pas fondé. Il souligne qu'une fois de plus, l'identification des catégories de personnes avec lesquelles les réviseurs d'entreprises doivent être comparés n'est pas claire. En tout état de cause, les activités d'un réviseur d'entreprises ne sauraient être comparées aux activités des autres groupes professionnels auxquels les parties requérantes font référence, ainsi que le Conseil des ministres l'a déjà exposé dans le cadre des premier et deuxième moyens. Il n'est dès lors pas question de catégories de personnes comparables.

A.10.2. En ordre subsidiaire, le Conseil des ministres fait valoir que l'interdiction professionnelle prévue pour les personnes morales est raisonnablement justifiée, pour les mêmes raisons, en grande partie, que celles qu'il a invoquées pour réfuter les premier et deuxième moyens. En ce qui concerne le caractère proportionné de la mesure, le Conseil des ministres observe que l'article 6, § 2, initial, de la loi du 7 décembre 2016 disposait déjà que l'Institut des réviseurs d'entreprises pouvait refuser la qualité de réviseur d'entreprises « à la personne morale ou [à] une autre entité, quelle que soit sa forme juridique, si, de l'appréciation de l'Institut, son honorabilité [était] mise en cause à la suite d'un des éléments suivants ou d'éléments analogues : [...] 4° l'un de ses associés ou l'un des membres de l'organe de gestion se trouve dans l'une des situations visées à l'article 5, § 1er, 2°, à moins que, dans le mois de la mise en demeure qui est faite par l'Institut, la personne concernée démissionne, selon les cas, en tant qu'associé et/ou en tant que membre de l'organe de gestion de celui-ci ». Les dispositions attaquées s'inscrivent donc dans le droit fil de la réglementation existante. En outre, le législateur dispose en l'espèce d'un large pouvoir d'appréciation. Il s'ensuit que les dispositions attaquées ne produisent pas des effets disproportionnés.

Selon le Conseil des ministres, peu importe, dans le cadre de l'examen de la proportionnalité, que le défaut d'honorabilité du réviseur d'entreprises-personne morale soit établi, même si la responsabilité pénale de cette personne morale n'est pas en cause. Le législateur pouvait raisonnablement attendre d'un réviseur d'entreprises-personne morale qu'il veuille à l'honorabilité de ses collaborateurs et qu'il cesse en temps utile sa collaboration avec des personnes non honorables.

*En ce qui concerne le cinquième moyen*

A.11. Dans le cinquième moyen, les parties requérantes font valoir que les articles 148, 151 et 152 de la loi du 20 juillet 2020 sont contraires à l'article 7 de la Convention européenne des droits de l'homme, lu en combinaison ou non avec les articles 10 et 11 de la Constitution.

Les parties requérantes considèrent qu'une interdiction de continuer à exercer une profession déterminée constitue une peine au sens de l'article 7 de la Convention européenne des droits de l'homme (CEDH, 12 janvier 2016, *Gouarré c. Andorre*, § 30). Une peine ne peut toutefois être infligée qu'à une personne qui a été reconnue personnellement coupable (CEDH, 28 juin 2018, *G.I.E.M. S.R.L. c. Italie*, §§ 241-242 et 246; 29 octobre 2013, *Varvara c. Italie*, § 63; 20 janvier 2009, *Sud Fondi srl e.a. c. Italie*, § 116). Il s'ensuit qu'il est contraire à l'article 7 de la Convention européenne des droits de l'homme d'infliger à une personne morale une peine, telle une interdiction professionnelle, pour une infraction pénale commise par une autre personne, tel un dirigeant, un représentant ou un bénéficiaire effectif. La Cour européenne des droits de l'homme a déjà jugé que le fait d'infliger une peine à une société pour des agissements de son administrateur, sans qu'une responsabilité pénale de la société soit établie, constitue une violation de l'article 7 de la Convention européenne des droits de l'homme (CEDH, 28 juin 2018, *G.I.E.M. S.R.L. c. Italie*, §§ 272-274). Le caractère pénal est du reste confirmé par le fait que tant dans les travaux préparatoires de la loi du 20 juillet 2020 que dans la directive (UE) 2015/849 il est question des « criminels ou leurs complices ».

A.12. Le Conseil des ministres estime que le cinquième moyen n'est pas fondé. L'impossibilité d'obtenir ou de conserver la qualité de réviseur d'entreprises lorsqu'un dirigeant, un représentant ou un bénéficiaire effectif ne satisfait pas à l'exigence d'honorabilité ne constitue pas une sanction pénale au sens de l'article 7 de la Convention européenne des droits de l'homme. Cette mesure n'est en effet pas qualifiée de sanction pénale dans le droit interne et n'a pas non plus un caractère punitif. Il ne s'agit pas d'une conséquence directe qui est attachée à une infraction pénale, mais bien d'une mesure préventive, qui vise à exclure l'implication de criminels et de leurs complices auprès des réviseurs d'entreprises-personnes morales et qui s'inscrit donc dans la lutte contre le blanchiment et le financement du terrorisme. L'article 7 de la Convention européenne des droits de l'homme n'est donc pas d'application.

L'arrêt de la Cour européenne des droits de l'homme du 12 janvier 2016 en cause de *Gouarré c. Andorre*, auquel les parties requérantes font référence, ne conduit pas à une autre conclusion, selon le Conseil des ministres. Dans cet arrêt, la Cour européenne des droits de l'homme a certes qualifié de sanction pénale au sens de l'article 7 de la Convention européenne des droits de l'homme une interdiction définitive d'exercer la médecine, prononcée comme peine complémentaire dans le cadre d'une condamnation pour abus sexuel, mais elle est parvenue à cette conclusion parce que l'interdiction professionnelle était qualifiée de sanction pénale dans le droit interne d'Andorre. Il ne saurait dès lors être déduit de cet arrêt qu'une interdiction d'exercer une profession relève toujours du champ d'application de l'article 7.

- B -

*Quant aux dispositions attaquées et à leur contexte*

B.1. Les parties requérantes demandent l'annulation des articles 147, 148, 151 et 152 de la loi du 20 juillet 2020 « portant des dispositions diverses relatives à la prévention du

blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces » (ci-après : la loi du 20 juillet 2020). Ces dispositions portent sur l'octroi et sur le retrait de la qualité de réviseur d'entreprises, et en particulier sur la condition d'honorabilité qui s'applique à cet égard.

B.2. Les articles 147, 148 et 151 modifient en particulier les articles 5, 6 et 8 de la loi du 7 décembre 2016 « portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises » (ci-après : la loi du 7 décembre 2016), qui fixent les conditions d'octroi de la qualité de réviseur d'entreprises. L'article 152 modifie l'article 9 de la loi du 7 décembre 2016, qui porte sur le retrait de la qualité de réviseur d'entreprises.

B.3.1. En vertu de l'article 5, § 1er, 2°, de la loi du 7 décembre 2016, une personne physique doit être « honorable » pour que l'Institut des réviseurs d'entreprises puisse lui octroyer la qualité de réviseur d'entreprises.

B.3.2. À l'origine, « être honorable » signifiait, selon cette disposition, « ne pas avoir été privé de ses droits civils et politiques, ne pas avoir été déclaré en faillite sans avoir obtenu la réhabilitation et ne pas avoir encouru une peine d'emprisonnement, même conditionnelle, de trois mois au moins pour l'une des infractions mentionnées à l'article 1er de l'arrêté royal n° 22 du 24 octobre 1934 relatif à l'interdiction judiciaire faite à certains condamnés et faillis d'exercer certaines fonctions, professions ou activités, pour une infraction à la loi du 20 septembre 1948 portant organisation de l'économie, pour une infraction au Code des sociétés, au Code de droit économique, à leurs arrêtés d'exécution, à la législation fiscale ou aux dispositions étrangères ayant les mêmes objets ».

B.3.3. Tel qu'il a été remplacé par l'article 147, attaqué, de la loi du 20 juillet 2020, l'article 5, § 1er, 2°, de la loi du 7 décembre 2016 dispose :

« En vertu de la délégation visée à l'article 41 et selon les modalités prévues par cet article, la qualité de réviseur d'entreprises est accordée par l'Institut, à toute personne physique qui en fait la demande et qui remplit les conditions suivantes :

[...]

2° être honorable, c'est-à-dire :

- a) ne pas être ou avoir été privé de ses droits civils et politiques;
- b) ne pas être en faillite ou avoir été déclaré en faillite sans avoir obtenu la réhabilitation;
- c) ne pas avoir encouru une peine d'emprisonnement, même conditionnelle, de trois mois au moins sur la base de la réglementation belge suivante ou de dispositions étrangères ayant le même objet :
  - i) l'une des infractions mentionnées à l'article 1er de l'arrêté royal n° 22 du 24 octobre 1934 relatif à l'interdiction judiciaire faite à certains condamnés et faillis d'exercer certaines fonctions, professions ou activités;
  - ii) une infraction à la loi du 20 septembre 1948 portant organisation de l'économie;
  - iii) une infraction au Code des sociétés ou au Code des sociétés et des associations et à leurs arrêtés d'exécution;
  - iv) une infraction au Code de droit économique et à ses arrêtés d'exécution;
  - v) une infraction à la législation fiscale;
- d) ne pas être condamné à une peine criminelle;
- e) ne pas être condamné pour une infraction aux articles 140, 140septies, 141 ou 505, 2°, 3° et 4°, du Code pénal ou à des dispositions étrangères ayant le même objet;
- f) ne pas être condamné à une amende pénale pour une infraction à la loi du 18 septembre 2017 relative à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces et à ses arrêtés d'exécution, ou à des de dispositions étrangères ayant le même objet ».

Les situations dans lesquelles une personne physique est considérée comme n'étant pas honorable en tant que réviseur d'entreprises sont donc étendues aux condamnations mentionnées à l'article 5, § 1er, 2°, d), e) et f), à savoir une condamnation à une peine criminelle, une condamnation pour une infraction aux articles 140, 140septies, 141 ou 502, 2°, 3° et 4°, du Code pénal ou à des dispositions étrangères ayant le même objet, et une condamnation à une amende pénale pour une infraction à la loi du 18 septembre 2017 « relative à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces » (ci-après : la loi du 18 septembre 2017) et à ses arrêtés d'exécution, ou à des dispositions étrangères ayant le même objet.

B.4. L'article 6, § 1er, de la loi du 7 décembre 2016 définit les conditions auxquelles la qualité de réviseur d'entreprises est octroyée à une personne morale ou à une autre entité, quelle que soit sa forme juridique, ayant son siège dans un État membre. L'article 148, attaqué, de la loi du 20 juillet 2020 complète cette disposition par un 4°.

Du fait de cette modification, l'article 6, § 1er, de la loi du 7 décembre 2016 dispose :

« En vertu de la délégation visée à l'article 41 et selon les modalités prévues par cet article, la qualité de réviseur d'entreprises est accordée par l'Institut, à toute personne morale ou autre entité, quelle que soit sa forme juridique, ayant son siège dans un État membre, qui remplit les conditions suivantes :

1° les personnes physiques qui effectuent le contrôle légal des comptes au nom de cette personne morale ou de cette entité ont la qualité de réviseur d'entreprises;

2° la majorité des droits de vote de cette personne morale ou de cette entité est détenue par des cabinets d'audit, des contrôleurs légaux des comptes et/ou des réviseurs d'entreprises;

3° une majorité des membres de l'organe de gestion de cette personne morale ou de cette entité est composée par des cabinets d'audit, des contrôleurs légaux des comptes et/ou des réviseurs d'entreprises. Lorsque cet organe ne compte pas plus de deux membres, au moins l'un d'entre eux est un réviseur d'entreprises, un cabinet d'audit ou un contrôleur légal des comptes. Lorsqu'un cabinet de révision ou un cabinet d'audit est membre de l'organe de gestion, ce cabinet est respectivement représenté, conformément à l'article 3:60 du Code des sociétés et des associations, par une personne physique ayant la qualité de réviseur d'entreprises ou par une personne physique agréée en tant que contrôleur légal des comptes;

4° l'un de ses associés, l'un des membres de l'organe légal de gestion, l'un des membres de la direction effective, l'un des représentants permanents d'une personne morale ou l'un des bénéficiaires effectifs, tel que visé à l'article 4, 27°, de la loi du 18 septembre 2017 relative à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces, ne se trouve pas dans l'une des situations visées à l'article 5, § 1er, 2° ».

B.5. L'article 8 de la loi du 7 décembre 2016 définit les conditions auxquelles la qualité de réviseur d'entreprises est octroyée à des entités de droit des pays tiers qui sont autres que des personnes physiques. L'article 151, attaqué, de la loi du 20 juillet 2020 complète cette disposition par un 9°.

Du fait de cette modification, l'article 8 de la loi du 7 décembre 2016 dispose :

« En vertu de la délégation visée à l'article 41 et selon les modalités prévues par cet article, la qualité de réviseur d'entreprises est accordée par l'Institut, aux entités de droit des pays tiers, autres qu'une personne physique, lorsqu'elles remplissent les conditions suivantes :

1° tous les associés, ainsi que les gérants et administrateurs, doivent être autorisés dans l'Etat où ils ont leur établissement principal à exercer le contrôle légal des comptes; si un associé est une personne morale, la même condition s'applique aux associés de cette dernière;

2° avoir leur siège et leur établissement principal dans un Etat qui accorde aux réviseurs d'entreprises le bénéfice de la réciprocité sur son territoire en ce qui concerne l'accès à la profession;

3° être constituée sous une forme, sous un statut et à des conditions comparables à ceux qui permettent aux réviseurs d'entreprises de s'associer en Belgique; elle s'engage pour l'exercice de ses activités de réviseur d'entreprises en Belgique, à se faire connaître par une raison sociale qui ne peut comporter que le nom d'une ou plusieurs personnes physiques associées, gérants ou administrateurs ou le nom d'une ou plusieurs personnes physiques ayant eu la qualité d'associé;

4° au moins un administrateur ou gérant est réviseur d'entreprises et est chargé de la gestion d'un établissement en Belgique; dans le cas d'une pluralité de personnes chargées de cette gestion, la majorité de celles-ci est réviseur d'entreprises;

5° tous les associés, administrateurs et gérants qui exercent habituellement une activité professionnelle en Belgique sont réviseur d'entreprises;

6° s'engager à avoir en Belgique un établissement où les activités professionnelles seront effectivement exercées et où les actes, documents et correspondance s'y rapportant, seront conservés;

7° s'engager à ne pas exercer en Belgique, ni directement, ni indirectement des activités incompatibles avec la qualité de réviseur d'entreprises;

8° s'engager à respecter l'article 3:60 du Code des sociétés et des associations, chaque fois qu'un contrôle légal des comptes leur est confié en Belgique;

9° l'un de ses associés, l'un des membres de l'organe légal de gestion, l'un des membres de la direction effective, l'un des représentants permanents d'une personne morale ou l'un des bénéficiaires effectifs, tel que visé à l'article 4, 27°, de la loi du 18 septembre 2017 relative à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces, ne se trouve pas dans l'une des situations visées à l'article 5, § 1er, 2° ».

B.6.1. L'article 9, § 1er, de la loi du 7 décembre 2016 détermine les cas dans lesquels la qualité de réviseur d'entreprises est retirée par l'Institut des réviseurs d'entreprises. L'article 152, 1°, attaqué, de la loi du 20 juillet 2020 complète cette disposition par un 3°.

Du fait de cette modification, l'article 9, § 1er, de la loi du 7 décembre 2016 dispose :

« En vertu de la délégation visée à l'article 41 et selon les modalités prévues par cet article, la qualité de réviseur d'entreprises est retirée par l'Institut dans les cas suivants :

1° lorsque les réviseurs d'entreprises restent en défaut, trois mois après le rappel à l'ordre prévu à l'article 81, de payer tout ou partie des cotisations ou de communiquer les documents qui servent à la fixation des cotisations, de communiquer des renseignements ou documents qu'ils sont tenus de communiquer à l'Institut aux fins de l'accomplissement des tâches qui lui sont déléguées en vertu de l'article 41 ou de communiquer des renseignements ou documents qu'ils sont tenus de communiquer au Collège lorsque celui-ci en a confié la collecte à l'Institut;

2° lorsque le réviseur d'entreprises le demande expressément;

3° lorsque le réviseur d'entreprises, ou dans le cadre d'une personne morale, l'un de ses associés, l'un des membres de l'organe légal de gestion, l'un des membres de la direction effective, l'un des représentants permanents d'une personne morale ou l'un des bénéficiaires effectifs, tel que visé à l'article 4, 27°, de la loi du 18 septembre 2017 relative à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces, se trouve dans l'une des situations visées à l'article 5, § 1er, 2°, a), jusqu'au f) ».

B.6.2. L'article 9, § 3, alinéa 1er, de la loi du 7 décembre 2016 détermine les cas dans lesquels la qualité de réviseur d'entreprises peut être retirée par l'Institut. À l'origine, cette possibilité de retrait existait lorsque « les conditions mises à son octroi, à l'exception des conditions reprises aux articles 5, § 1er, 6°, et 7, § 1er, 7°, [n'étaient] plus réunies ». En vertu de l'article 152, 2°, attaqué, de la loi du 20 juillet 2020, les mots « aux articles 5, § 1er, 6°, et 7, § 1er, 7°, » contenus dans cette disposition sont remplacés par les mots « à l'article 5, § 1er, 2°, et 6°, à l'article 6, § 1er, 4°, à l'article 7, § 1er, 3° et 7°, et à l'article 8, 9°, ».

En vertu de l'article 9, § 3, alinéa 2, un tel retrait facultatif n'est possible qu'après que l'Institut a invité l'intéressé « à faire valoir par écrit, dans un délai qui ne peut être inférieur à quinze jours, ses observations à l'Institut », et l'Institut doit motiver la décision de retrait.

B.7. Aux termes de l'exposé des motifs, la loi du 20 juillet 2020 a pour but d'actualiser « le dispositif préventif en matière de lutte contre le blanchiment d'argent et le financement du

terrorisme » eu égard à l'adoption de la directive (UE) 2015/849 du Parlement européen et du Conseil du 20 mai 2015 « relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins du blanchiment de capitaux ou du financement du terrorisme, modifiant le règlement (UE) n° 648/2012 du Parlement européen et du Conseil et abrogeant la directive 2005/60/CE du Parlement européen et du Conseil et la directive 2006/70/CE de la Commission » (ci-après : la directive (UE) 2015/849). La loi du 20 juillet 2020 transpose cette directive « en apportant des modifications à la législation concernée existante, principalement la loi du 18 septembre 2017 relative à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèce[s] ». De même, « les modifications nécessaires [sont apportées] à d'autres lois pour rendre celles-ci conformes au dispositif anti-blanchiment » (*Doc. parl.*, Chambre, 2019-2020, DOC 55-1324/001, p. 4).

B.8.1. Initialement, le contenu des articles 147, 148 et 151 attaqués figurait aux articles 145, 146 et 149 du projet de loi qui a conduit à la loi du 20 juillet 2020 (*ibid.* pp. 360-361).

À ce sujet, l'exposé des motifs mentionne :

« Les articles 145 à 149 visent à transposer l'article 47, paragraphe 3, de la directive (UE) 2015/849 du Parlement européen et du Conseil du 20 mai 2015 relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins du blanchiment de capitaux ou du financement du terrorisme, modifiant le règlement (UE) n° 648/2012 du Parlement européen et du Conseil et abrogeant la directive 2005/60/CE du Parlement européen et du Conseil et la directive 2006/70/CE de la Commission.

Cette disposition impose aux États membres de veiller à ce que les autorités compétentes puissent prendre des mesures à l'égard des entités assujetties pour empêcher que des criminels condamnés dans des secteurs pertinents ou leurs complices exercent une fonction de direction dans lesdites entités assujetties ou en soient les bénéficiaires effectifs.

C'est pourquoi les articles 5, 6, 7 et 8 de la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises sont modifiés afin de faire en sorte qu'il soit impossible pour ces criminels et leurs complices d'exercer une fonction de direction dans une entité assujettie ou d'en être les bénéficiaires effectifs » (*ibid.*, p. 175).

B.8.2. L'article 152, attaqué, résulte d'un amendement visant à insérer un article 149/1, justifié comme suit :

« Ces articles visent à transposer l'article 47, paragraphe 3, de la directive (UE) 2015/849 du Parlement européen et du Conseil du 20 mai 2015 relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins du blanchiment de capitaux ou du financement du terrorisme, modifiant le règlement (UE) n° 648/2012 du Parlement européen et du Conseil et abrogeant la directive 2005/60/CE du Parlement européen et du Conseil et la directive 2006/70/CE de la Commission.

Cette disposition impose aux États membres de veiller à ce que les autorités compétentes puissent prendre des mesures à l'égard des entités assujetties pour empêcher que des criminels condamnés dans des secteurs pertinents ou leurs complices exercent une fonction de direction dans lesdites entités assujetties ou en soient les bénéficiaires effectifs.

C'est pourquoi l'article 9, §§ 1er et 3, de la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises est modifié afin de faire en sorte qu'il soit impossible pour ces criminels et leurs complices qui sont réviseurs de pouvoir conserver leur qualité.

Lorsque le réviseur d'entreprises, ou dans le cadre d'une personne morale, l'un de ses associés, l'un des membres de l'organe légal de gestion, l'un des membres de la direction effective, l'un des représentants permanents d'une personne morale ou l'un des bénéficiaires effectifs, tel que visé à l'article 4, 27°, de la loi du 18 septembre 2017 relative à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces, se trouve dans l'une des situations visées à l'article 5, § 1er, 2°, a), jusqu'au f), le statut de réviseur de la personne physique ou morale est alors retiré sans possibilité d'appréciation à cet égard » (*Doc. parl.*, Chambre, 2019-2020, DOC 55-1324/002, pp. 6-7).

B.8.3. Lors de leur adoption en première lecture par la Commission des Finances et du Budget, les dispositions attaquées ont été renumérotées pour devenir les articles 147, 148, 151 et 152 (*Doc. parl.*, Chambre, 2019-2020, DOC 55-1324/005, pp. 77-79).

#### *Quant à la recevabilité du mémoire du Conseil des ministres*

B.9.1. Les parties requérantes contestent la recevabilité du mémoire du Conseil des ministres, en ce que ce mémoire est signé de manière illisible par une autre personne que les conseils du Conseil des ministres, sans que l'identité ou la qualité de ce signataire puissent être déterminées.

B.9.2. Tout comme le prévoit expressément l'article 5 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle en ce qui concerne la signature des requêtes, les mémoires doivent,

par analogie, sous peine d'irrecevabilité, être signés, selon le cas, par le Premier ministre, par un membre d'un gouvernement désigné à cette fin, par le président d'une assemblée législative, par la personne justifiant d'un intérêt ou par leur avocat.

B.9.3. Il apparaît des éléments auxquels la Cour peut avoir égard que la personne qui a signé le mémoire du Conseil des ministres est avocat et collaborateur du cabinet d'avocats dont font partie les conseils du Conseil des ministres. Le mémoire répond aux exigences en matière de signature mentionnées en B.9.2.

B.9.4. Le mémoire du Conseil des ministres est recevable.

*Quant à la recevabilité du recours en annulation*

B.10.1. Le Conseil des ministres conteste la recevabilité du recours, à défaut d'intérêt. Il fait valoir que les dispositions attaquées n'ont pas de répercussions défavorables sur la mission légale de la première partie requérante, l'Institut des réviseurs d'entreprises, ni sur sa situation personnelle. En ce qui concerne l'intérêt des deuxième et troisième parties requérantes, qui sont des réviseurs d'entreprises, il serait purement hypothétique.

B.10.2. En vertu de l'article 64 de la loi du 7 décembre 2016, l'Institut des réviseurs d'entreprises « a pour objet d'assurer l'organisation permanente d'un corps de spécialistes capables de remplir la fonction de réviseur d'entreprises avec toutes les garanties requises au point de vue de la compétence, de l'indépendance et de la probité professionnelle ». L'Institut décide notamment, conformément aux articles 5 à 9, lus en combinaison avec l'article 41, § 1er, 1°, de la même loi, de l'octroi et du retrait de la qualité de réviseur d'entreprises. L'Institut justifie dès lors de l'intérêt requis pour introduire un recours en annulation des articles 147, 148, 151 et 152 de la loi du 20 juillet 2020, étant donné que ces dispositions apportent des modifications aux conditions d'octroi et de retrait de la qualité de réviseur d'entreprises fixées aux articles 5, 6, 8 et 9.

B.10.3. Dès lors que la première partie requérante justifie d'un intérêt, l'intérêt des autres parties requérantes à demander l'annulation des articles 147, 148, 151 et 152 ne doit pas être examiné.

B.10.4. Le recours en annulation est recevable.

*Quant au fond*

*En ce qui concerne les premier et deuxième moyens*

B.11. Dans le premier moyen, les parties requérantes font valoir que l'article 147 de la loi du 20 juillet 2020 est contraire aux articles 10 et 11 de la Constitution, en ce que cette disposition étend les situations dans lesquelles une personne physique ne peut pas être considérée comme étant honorable au sens de l'article 5, § 1er, 2°, de la loi du 7 décembre 2016. L'impossibilité, qui en découle, d'obtenir la qualité de réviseur d'entreprises serait contraire au principe d'égalité et de non-discrimination, dès lors qu'elle n'existe pas à l'égard des autres groupes professionnels qui relèvent du champ d'application de la directive (UE) 2015/849, tels que les experts-comptables, les conseillers fiscaux, les agents immobiliers et les personnes qui offrent un service d'entreposage d'œuvres d'art ou de biens meubles de plus de cinquante ans.

Le deuxième moyen est pris de la violation, par l'article 152 de la loi du 20 juillet 2020, des articles 10 et 11 de la Constitution. En vertu de l'article 9 de la loi du 7 décembre 2016, modifié par cette disposition, l'Institut des réviseurs d'entreprises doit désormais retirer la qualité de réviseur d'entreprises dès que le réviseur d'entreprises se trouve dans une des situations visées à l'article 5, § 1er, 2°, de la même loi. La différence de traitement ainsi créée entre, d'une part, les réviseurs d'entreprises et, d'autre part, les avocats, les notaires et les huissiers de justice n'est pas non plus raisonnablement justifiée, selon les parties requérantes.

Compte tenu de leur connexité, la Cour examine les deux moyens conjointement.

B.12. Dans l'exposé du premier moyen, les parties requérantes ne développent des griefs à l'encontre de l'article 147 attaqué qu'en ce qu'il insère un 2°, f), dans l'article 5, § 1er, de la loi du 7 décembre 2016. En vertu de cet article 5, § 1er, 2°, f), une personne physique qui est condamnée « à une amende pénale pour une infraction à la loi du 18 septembre 2017 relative à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de

l'utilisation des espèces et à ses arrêtés d'exécution, ou à des dispositions étrangères ayant le même objet » n'est pas considérée comme étant honorable et ne peut dès lors pas se voir octroyer la qualité de réviseur d'entreprises. En ce qui concerne l'article 152 attaqué, les parties requérantes critiquent aussi exclusivement l'obligation pour l'Institut des réviseurs d'entreprises de retirer la qualité de réviseur d'entreprises lorsque le réviseur d'entreprises-personne physique se trouve dans la situation visée à l'article 5, § 1er, 2°, *f*), de la loi du 7 décembre 2016.

Les premier et deuxième moyens ne concernent donc pas l'obligation de refus ou de retrait de la qualité de réviseur d'entreprises lorsqu'il n'est pas satisfait à l'une des conditions visées à l'article 5, § 1er, 2°, *a*) à *e*), de la loi du 7 décembre 2016.

La Cour limite son examen des deux moyens en ce sens.

B.13. Les articles 10 et 11 de la Constitution garantissent le principe d'égalité et de non-discrimination.

Le principe d'égalité et de non-discrimination n'exclut pas qu'une différence de traitement soit établie entre des catégories de personnes, pour autant qu'elle repose sur un critère objectif et qu'elle soit raisonnablement justifiée.

L'existence d'une telle justification doit s'apprécier en tenant compte du but et des effets de la mesure critiquée ainsi que de la nature des principes en cause; le principe d'égalité et de non-discrimination est violé lorsqu'il est établi qu'il n'existe pas de rapport raisonnable de proportionnalité entre les moyens employés et le but visé.

B.14.1. Le Conseil des ministres conteste la comparabilité entre les réviseurs d'entreprises et les autres groupes professionnels auxquels les parties requérantes font référence, à savoir - en ce qui concerne le premier moyen - les experts-comptables, les conseillers fiscaux, les agents immobiliers et les personnes qui offrent un service d'entreposage d'œuvres d'art ou de biens meubles de plus de cinquante ans, ainsi que - en ce qui concerne le deuxième moyen - les avocats, les notaires et les huissiers de justice.

B.14.2. Entre le groupe professionnel des réviseurs d'entreprises et les autres groupes professionnels précités, il existe des différences qui découlent des cadres réglementaires différents auxquels chacun de ces groupes professionnels est soumis ou non. Ces différences concernent en particulier leurs missions respectives, l'organisation de la profession, la déontologie et les règles d'accès à la profession. Il ne peut toutefois se déduire de ces différences que les groupes professionnels concernés seraient à ce point distincts qu'ils ne seraient pas comparables au regard de la mesure attaquée.

B.15. Les réviseurs d'entreprises sont soumis à la loi du 7 décembre 2016 précitée. Le titre 3 de cette loi porte sur l'organisation de la profession et sur la supervision publique des réviseurs d'entreprises. La section 2 du chapitre 2 de ce titre règle l'octroi de la qualité, l'inscription et l'enregistrement du réviseur d'entreprises, dont se charge l'Institut des réviseurs d'entreprises. Les articles 5 et 9, tels qu'ils ont été modifiés par les articles 147 et 152 attaqués, figurent sous cette section.

La fonction de réviseur d'entreprises consiste, « à titre principal, à exécuter toutes les missions dont l'accomplissement est exclusivement réservé par la loi ou en vertu de celle-ci aux réviseurs d'entreprises et en particulier, les missions révisorales effectuées en exécution de la loi ou en vertu de celle-ci » (article 4 de la loi du 7 décembre 2016). Une mission révisorale est définie comme étant « toute mission, y inclus la mission de contrôle légal des comptes, qui a pour objet de donner une opinion d'expert sur le caractère fidèle et sincère des comptes annuels, d'un état financier intermédiaire, d'une évaluation ou d'une autre information économique et financière fournie par une entité ou une institution; est également incluse dans cette notion, l'analyse et l'explication des informations économiques et financières à l'attention des membres du conseil d'entreprise » (article 3, 10°, de la même loi). Les personnes ou entités qui ont obtenu la qualité de réviseur d'entreprises sont inscrites dans un registre public, qui est tenu et mis à jour par l'Institut des réviseurs d'entreprises (article 10, § 1er, de la même loi). Seules les personnes physiques ou entités inscrites au registre public peuvent porter le titre de réviseur d'entreprises et exercer toutes les missions révisorales (article 11, § 1er, de la même loi).

B.16. L'article 5, § 1er, 2°, f), de la loi du 7 décembre 2016, tel qu'il a été inséré par l'article 147 attaqué, a pour effet que les personnes physiques qui sont condamnées à une amende pénale pour une infraction à la loi du 18 septembre 2017 et à ses arrêtés d'exécution,

ou à des dispositions étrangères ayant le même objet, quel que soit le montant de l'amende, sont automatiquement considérées comme n'étant plus honorables pour exercer la profession de réviseur d'entreprises. Une telle perte d'honorabilité oblige l'Institut des réviseurs d'entreprises à refuser d'octroyer la qualité de réviseur d'entreprises (article 5, § 1er, 2°, *f*), de la loi du 7 décembre 2016) ou à retirer la qualité de réviseur d'entreprises (article 9, § 1er, 3°, de cette même loi, tel qu'il a été inséré par l'article 152 attaqué, lu en combinaison avec l'article 5, § 1er, 2°, *f*), précité). L'Institut ne dispose d'aucune possibilité d'appréciation à cet égard (*Doc. parl.*, Chambre, 2019-2020, DOC 55-1324/002, p. 7). La période durant laquelle la condamnation donne lieu à la perte d'honorabilité et donc à l'exclusion de la profession de réviseur d'entreprises n'est pas non plus limitée dans le temps.

B.17. La directive (UE) 2015/849, et en particulier l'article 47, paragraphe 3, de cette directive, auquel il est fait référence dans les travaux préparatoires cités en B.8, n'impose pas au législateur l'obligation de prévoir l'exclusion de la profession de réviseur d'entreprises mentionnée en B.16. Comme le Conseil des ministres le reconnaît également dans ses mémoires, il appartient donc à la Cour d'examiner si la mesure attaquée est raisonnablement justifiée au regard du principe d'égalité et de non-discrimination garanti par les articles 10 et 11 de la Constitution.

B.18.1. Compte tenu de la fonction et des compétences des réviseurs d'entreprises, en particulier de l'exercice des missions révisorales mentionnées en B.15, et de l'indépendance, de l'intégrité et de l'objectivité qui sont attendues à cet égard de la part du réviseur d'entreprises en vertu de l'article 12 de la loi du 7 décembre 2016, il peut être admis que le législateur impose des exigences strictes en ce qui concerne l'honorabilité des réviseurs d'entreprises. Dans ce contexte, le législateur a pu raisonnablement considérer que les personnes physiques qui sont condamnées à une amende pénale pour une infraction à la législation relative à la prévention du blanchiment perdent automatiquement leur honorabilité en tant que réviseur d'entreprises, même si le montant de l'amende infligée est faible, l'Institut des réviseurs d'entreprises ne disposant d'aucun pouvoir d'appréciation. Une telle perte automatique d'honorabilité et l'obligation qui en résulte pour l'Institut des réviseurs d'entreprises de refuser ou de retirer la qualité de réviseur d'entreprises ne constituent pas en soi une restriction disproportionnée des droits des personnes physiques concernées. D'autant qu'en vertu des articles 136 et 137 de la loi du 18 septembre 2017, le nombre des infractions à cette même loi qui sont sanctionnées

pénalement est limité. De manière générale, les infractions à la loi du 18 septembre 2017 sont, conformément aux articles 132 à 135, punies d'amendes administratives, lesquelles ne donnent pas lieu à une perte automatique d'honorabilité.

B.18.2. La disposition attaquée produit toutefois des effets disproportionnés, en ce que la perte d'honorabilité fondée sur l'article 5, § 1er, 2°, *f*), de la loi du 7 décembre 2016 est illimitée dans le temps, sachant qu'il n'est même pas possible pour l'Institut des réviseurs d'entreprises d'apprécier *in concreto*, au-delà d'une certaine période, si l'intéressé peut à nouveau être considéré comme honorable et s'il peut dès lors à nouveau se voir octroyer la qualité de réviseur d'entreprises. Il est d'une sévérité disproportionnée de considérer que la perte d'honorabilité en tant que réviseur d'entreprises dans de tels cas serait par définition irrévocable et que l'honorabilité ne pourrait plus être rétablie dans aucune circonstance.

B.19. Dans cette mesure, les premier et deuxième moyens sont fondés. Pour mettre fin à l'inconstitutionnalité constatée, il convient d'annuler les articles 5, § 1er, 2°, *f*), et 9, § 1er, 3°, de la loi du 7 décembre 2016, tel qu'ils ont été insérés par les articles 147 et 152 de la loi du 20 juillet 2020, en ce que ces dispositions prévoient que la perte de l'honorabilité requise comme réviseur d'entreprises à la suite d'une condamnation à une amende pénale pour une infraction à la loi du 18 septembre 2017 et à ses arrêtés d'exécution, ou à des dispositions étrangères ayant le même objet, est irrévocable.

*En ce qui concerne le troisième moyen*

B.20. Dans le troisième moyen, les parties requérantes font valoir que l'article 152 de la loi du 20 juillet 2020 est contraire à l'article 6, paragraphe 1, de la Convention européenne des droits de l'homme, lu en combinaison avec les articles 10 et 11 de la Constitution, en ce qu'une personne à qui la qualité de réviseur d'entreprises est retirée en vertu de l'article 9, § 1er, 3°, de la loi du 7 décembre 2016, modifié par cette disposition attaquée, n'aurait pas accès à une instance juridictionnelle qui satisfait aux garanties requises.

B.21. L'article 6, paragraphe 1, de la Convention européenne des droits de l'homme garantit un droit d'accès au juge, qui constitue un aspect essentiel du droit à un procès équitable.

Le droit d'accès au juge suppose qu'une décision d'une administration puisse être soumise au contrôle ultérieur d'un organe juridictionnel disposant d'une compétence de pleine juridiction, ce qui implique que le juge peut vérifier si la décision de l'autorité administrative est justifiée en droit et en fait et si les dispositions légales et les principes généraux que l'administration doit observer sont respectés. Le droit à un contrôle de pleine juridiction implique au moins que ce qui relève du pouvoir d'appréciation de l'administration relève également du contrôle du juge. Dans le cadre de son contrôle, le juge ne peut toutefois se placer sur le plan de l'opportunité, ce qui serait inconciliable avec les principes qui régissent les rapports entre l'administration et les juridictions.

B.22. Selon une jurisprudence constante de la Cour européenne des droits de l'homme, le droit d'exercer une profession est considéré comme un droit civil au sens de l'article 6, paragraphe 1, de la Convention européenne des droits de l'homme (voy. notamment CEDH, 19 février 2013, *Müller-Hartburg c. Autriche*, § 39; 10 décembre 2009, *Gorjany c. Autriche*, § 21). Contrairement à ce que le Conseil des ministres considère, le droit d'accès au juge garanti par cette disposition est donc applicable en l'espèce.

B.23.1. Il résulte du texte de l'article 9, § 1er, 3°, de la loi du 7 décembre 2016, tel qu'il a été inséré par l'article 152 attaqué, que, lorsqu'il se trouve dans une des situations visées à l'article 5, § 1er, 2°, de la loi du 7 décembre 2016, de sorte qu'il n'est plus satisfait à l'exigence d'honorabilité, le réviseur d'entreprises ne se voit pas retirer de plein droit la qualité de réviseur d'entreprises. Pour que la qualité de réviseur d'entreprises soit retirée, il faut une décision explicite de l'Institut des réviseurs d'entreprises, laquelle est d'ailleurs soumise, en vertu de l'article 41, §§ 1er et 2, de la loi du 7 décembre 2016, au contrôle du Collège de supervision des réviseurs d'entreprises.

B.23.2. L'article 152 attaqué n'empêche pas qu'une décision de retrait de la qualité de réviseur d'entreprises fasse l'objet d'un recours devant le juge compétent. De même, cette disposition ne fait pas obstacle à ce que le juge exerce son contrôle de pleine juridiction, dans le cadre duquel il peut vérifier si la décision de retrait est justifiée en fait et en droit et si elle respecte toutes les dispositions législatives et les principes généraux que l'Institut des réviseurs d'entreprises doit respecter. Le juge peut donc en particulier vérifier si les conditions relatives au retrait, conformément à l'article 9, § 1er, 3°, de la loi du 7 décembre 2016, lu en combinaison avec l'article 5, § 1er, 2° de cette même loi, sont remplies.

B.23.3. La circonstance que l'Institut des réviseurs d'entreprises est tenu de retirer la qualité de réviseur d'entreprises lorsqu'il n'est plus satisfait à l'exigence d'honorabilité prévue à l'article 5, § 1er, 2°, de la loi du 7 décembre 2016 et qu'il est donc question, dans cette optique, d'une compétence liée ne conduit pas en soi à la violation de l'article 6, paragraphe 1, de la Convention européenne des droits de l'homme. Cette disposition ne s'oppose pas à ce que le législateur, sous la réserve qu'il ne peut prendre une mesure manifestement déraisonnable, détermine les situations dans lesquelles un réviseur d'entreprises ne peut plus être considéré comme honorable, ni donc à ce qu'il exclue le pouvoir d'appréciation de l'administration ou du juge.

B.23.4. Par ailleurs, chacune des situations visées à l'article 5, § 1er, 2°, de la loi du 7 décembre 2016 résulte d'une décision prise par une juridiction qui satisfait également aux exigences de l'article 6, paragraphe 1, de la Convention européenne des droits de l'homme et qui, en particulier, peut intervenir dans l'appréciation des faits concrets qui donnent lieu à la perte d'honorabilité, à savoir le juge pénal (dans le cas d'une condamnation pénale) ou le tribunal de l'entreprise (dans le cas d'une faillite sans réhabilitation).

B.24. Il résulte de ce qui précède que l'article 152 attaqué ne viole pas les articles 10 et 11 de la Constitution, lu en combinaison avec l'article 6, paragraphe 1, de la Convention européenne des droits de l'homme.

Le troisième moyen n'est pas fondé.

*En ce qui concerne le quatrième moyen*

B.25. Dans le quatrième moyen, les parties requérantes font valoir que les articles 148, 151 et 152 de la loi du 20 juillet 2020 sont contraires aux articles 10 et 11 de la Constitution, en ce que les articles 6, § 1er, 4°, 8, 9°, et 9, § 1er, 3°, de la loi du 7 décembre 2016 insérés par ces dispositions obligent l'Institut des réviseurs d'entreprises à refuser ou à retirer la qualité de réviseurs d'entreprises aux personnes morales ou à d'autres entités lorsqu'un des associés, un des membres de l'organe légal de gestion, un des membres de la direction effective, un des

représentants permanents d'une personne morale ou un des bénéficiaires effectifs ne répond pas à l'exigence d'honorabilité prévue à l'article 5, § 1er, 2°, de la loi du 7 décembre 2016. Une telle obligation d'exclusion de la profession de réviseur d'entreprises serait contraire au principe d'égalité et de non-discrimination, étant donné qu'elle n'existe pas à l'égard d'autres groupes professionnels comparables, tels que les avocats, les notaires, les huissiers de justice et les experts-comptables.

B.26.1. Il résulte de l'article 6, § 1er, 4°, de la loi du 7 décembre 2016, tel qu'il a été inséré par l'article 148, attaqué, de la loi du 20 juillet 2020, que l'Institut des réviseurs d'entreprises ne peut octroyer la qualité de réviseur d'entreprises à une personne morale ou à une autre entité, sous quelque forme juridique que ce soit, ayant son siège dans un État membre, que si aucun des associés, aucun des membres de l'organe légal de gestion, aucun des membres de la direction effective, aucun des représentants permanents d'une personne morale ou aucun des bénéficiaires effectifs, visés à l'article 4, 27°, de la loi du 18 septembre 2017, ne se trouve dans l'une des situations visées à l'article 5, § 1er, 2°, de la loi du 7 décembre 2016. En vertu de l'article 8, 9°, de cette même loi, tel qu'il a été inséré par l'article 151, attaqué, de la loi du 20 juillet 2020, cette condition s'applique également à l'octroi de la qualité de réviseur d'entreprises à des entités de droit des pays tiers qui sont autres qu'une personne physique.

Il résulte de l'article 9, § 1er, 3°, de la loi du 7 décembre 2016, tel qu'il a été inséré par l'article 152, attaqué, de la loi du 20 juillet 2020, que l'Institut des réviseurs d'entreprises est tenu de retirer la qualité de réviseur d'entreprises à une personne morale lorsqu'il n'est plus satisfait à cette même condition.

B.26.2. L'article 3, 1°, 2°, 3°, 25° et 26°, de la loi du 7 décembre 2016 dispose :

« Pour l'application de la présente loi, il faut entendre par :

1° réviseur d'entreprises personne physique : une personne physique inscrite au registre public des réviseurs d'entreprises;

2° cabinet de révision: une personne morale ou une autre entité, quelle que soit sa forme juridique, autre qu'une personne physique, inscrite au registre public des réviseurs d'entreprises;

3° réviseur d'entreprises: un réviseur d'entreprises personne physique ou un cabinet de révision;

[...]

25° associé : le réviseur d'entreprises personne physique qui exerce son activité professionnelle au sein d'un cabinet de révision;

26° représentant permanent :

a) le réviseur d'entreprises personne physique ou le contrôleur légal des comptes désigné par un cabinet de révision ou par un cabinet d'audit, dans le contexte d'une mission d'audit déterminée, comme principal responsable du contrôle légal des comptes à effectuer au nom du cabinet de révision ou du cabinet d'audit, ou

b) en cas d'audit de groupe, le réviseur d'entreprises personne physique ou le contrôleur légal des comptes désigné par un cabinet de révision ou par un cabinet d'audit comme le principal responsable du contrôle légal des comptes à réaliser au niveau du groupe et le réviseur d'entreprises personne physique ou le contrôleur légal des comptes désigné comme le principal responsable des contrôles légaux des comptes à effectuer au niveau des filiales importantes, ou

c) le réviseur d'entreprises personne physique ou le contrôleur légal des comptes qui signe le rapport d'audit ».

B.26.3. L'article 4, 27°, de la loi du 18 septembre 2017 dispose :

« Pour l'application de la présente loi et des arrêtés et règlements pris pour son exécution, on entend par :

[...]

27° ' bénéficiaire effectif ' : la ou les personnes physiques qui, en dernier ressort, possèdent ou contrôlent le client, le mandataire du client ou le bénéficiaire des contrats d'assurance-vie, et/ou la ou les personnes physiques pour lesquelles une opération est exécutée ou une relation d'affaires nouée.

Sont considérés comme possédant ou contrôlant en dernier ressort le client, le mandataire du client ou le bénéficiaire des contrats d'assurance-vie :

a) dans le cas des sociétés :

i) la ou les personnes physiques qui possède(nt), directement ou indirectement, un pourcentage suffisant de droits de vote ou une participation suffisante dans le capital de cette société, y compris au moyen d'actions au porteur.

La possession par une personne physique de plus de vingt-cinq pour cent des droits de vote ou de plus de vingt-cinq pour cent des actions ou du capital de la société est un indice de

pourcentage suffisant de droits de vote ou de participation directe suffisante au sens de l'alinéa 1er.

Une participation détenue par une société contrôlée par une ou plusieurs personnes physiques, ou par plusieurs sociétés qui sont contrôlées par la ou les mêmes personnes physiques, à hauteur de plus de vingt-cinq pour cent des actions ou de plus de vingt-cinq pour cent du capital de la société est un indice de participation indirecte suffisante au sens de l'alinéa 1er;

ii) la ou les personnes physiques qui exerce(nt) le contrôle de cette société par d'autres moyens.

L'exercice du contrôle par d'autres moyens peut être établi notamment conformément aux critères visés à l'article 22, paragraphes 1er à 5, 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;

iii) si, après avoir épuisé tous les moyens possibles, et pour autant qu'il n'y ait pas de motif de suspicion, aucune des personnes visées au point i) ou ii) n'est identifiée, ou s'il n'est pas certain que la ou les personnes identifiées soient les bénéficiaires effectifs, la ou les personnes physiques qui occupent la position de dirigeant principal;

[...] ».

B.27.1. Il n'est pas sans justification raisonnable que le législateur, en ce qui concerne les cabinets de révision, impose aux associés, aux dirigeants, aux représentants permanents et aux bénéficiaires effectifs les mêmes exigences d'honorabilité que celles qui sont applicables aux réviseurs d'entreprises-personnes physiques. Compte tenu de leur position au sein de la personne morale ou autre entité, il peut en effet être admis qu'un défaut d'honorabilité dans le chef des associés, des dirigeants, des représentants permanents ou des bénéficiaires effectifs affecte également l'honorabilité de la personne morale ou autre entité. En outre, le refus ou l'obligation de retrait de la qualité de réviseur d'entreprises, en ce qui concerne les personnes morales et autres entités, n'a pas un caractère irrévocable. Il suffit que les liens soient rompus avec l'associé, le dirigeant, le représentant permanent ou le bénéficiaire effectif qui ne peut pas être considéré comme honorable pour que la personne morale ou autre entité concernée puisse à nouveau se voir octroyer la qualité de réviseur d'entreprises conformément aux conditions fixées aux articles 6 ou 8 de la loi du 7 décembre 2016. En ce que le refus ou retrait de la qualité

de réviseur d'entreprises revêt un caractère obligatoire et en ce que l'Institut des réviseurs d'entreprises ne dispose donc pas d'un pouvoir d'appréciation, cette mesure ne produit pas des effets disproportionnés.

B.27.2. L'article 9, § 1er, 3°, de la loi du 7 décembre 2016 prévoit que le retrait de la qualité de réviseur d'entreprises par l'Institut doit avoir lieu immédiatement. Dès lors, aucun délai raisonnable n'est donné au cabinet de révision pour rompre les liens avec l'associé, le dirigeant, le représentant permanent ou le bénéficiaire effectif considéré comme étant non honorable. Certes, la personne morale ou autre entité qui a perdu la qualité de réviseur d'entreprises peut, comme il est dit en B.27.1, introduire une nouvelle demande conformément aux articles 6 ou 8 de la loi du 7 décembre 2016, en vue de récupérer cette qualité. Mais, en vertu des articles 8, § 1er, alinéa 1er, et 10, § 1er, alinéa 1er, 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 », l'Institut des réviseurs d'entreprises dispose d'un délai de trois mois à compter de l'introduction de toutes les pièces requises pour se prononcer sur cette demande. La perte de la qualité de réviseur d'entreprises pendant un tel délai est susceptible de compromettre considérablement la continuité des activités de la personne morale ou autre entité. Les effets du retrait immédiat de la qualité de réviseur d'entreprises ne sont dès lors pas raisonnablement proportionnés à l'objectif poursuivi qui consiste à garantir l'honorabilité des cabinets de révision.

B.28. Il résulte de ce qui précède que l'article 9, § 1er, 3°, de la loi du 7 décembre 2016, tel qu'il a été inséré par l'article 152, attaqué, de la loi du 20 juillet 2020, viole les articles 10 et 11 de la Constitution, en ce que cette disposition a pour effet que la qualité de réviseur d'entreprises doit être immédiatement retirée par l'Institut des réviseurs d'entreprises lorsque, dans le cadre d'une personne morale, un de ses associés, un des membres de l'organe légal de gestion, un des membres de la direction effective, un des représentants permanents d'une personne morale ou un des bénéficiaires effectifs visés à l'article 4, 27°, de la loi du 18 septembre 2017 se trouve dans une des situations visées à l'article 5, § 1er, 2°, de la loi du 7 décembre 2016, le cabinet de révision ne disposant pas d'un délai raisonnable pour rompre les liens avec l'intéressé.

Dans cette mesure, le quatrième moyen est fondé.

*En ce qui concerne le cinquième moyen*

B.29. Dans le cinquième moyen, les parties requérantes font valoir que les articles 6, § 1er, 4°, 8, 9°, et 9, § 1er, 3°, de la loi du 7 décembre 2016, tels qu'ils ont été modifiés par les articles 148, 151 et 152, attaqués, de la loi du 20 juillet 2020, sont contraires à l'article 7 de la Convention européenne des droits de l'homme, lu en combinaison avec les articles 10 et 11 de la Constitution, en ce que ces dispositions privent une personne morale ou autre entité de la qualité de réviseur d'entreprises, au motif qu'un de ses associés, un des membres de l'organe légal de gestion, un des membres de la direction effective, un des représentants permanents d'une personne morale ou un des bénéficiaires effectifs ne satisfait pas à l'exigence d'honorabilité prévue à l'article 5, § 1er, 2°, de la loi du 7 décembre 2016. Selon les parties requérantes, une sanction pénale est donc infligée à une personne morale pour des infractions dont elle n'a pas été reconnue personnellement coupable.

B.30.1. En vertu de la jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme, une mesure constitue une sanction pénale au sens de l'article 6, paragraphe 1, de la Convention européenne des droits de l'homme si elle a un caractère pénal selon sa qualification en droit interne ou s'il ressort de la nature de l'infraction, à savoir de la portée générale et du caractère préventif et répressif de la sanction, qu'il s'agit d'une sanction pénale ou encore s'il ressort de la nature et de la sévérité de la sanction subie par l'intéressé qu'elle a un caractère punitif et donc dissuasif (CEDH, grande chambre, 15 novembre 2016, *A et B c. Norvège*, §§ 105-107; grande chambre, 10 février 2009, *Zolotoukhine c. Russie*, § 53; grande chambre, 23 novembre 2006, *Jussila c. Finlande*, §§ 30-31). Cette Cour utilise les mêmes critères pour l'application de l'article 7 de la même Convention (CEDH, 4 octobre 2016, *Žaja c. Croatie*, § 86; 4 juin 2019, *Rola c. Slovénie*, § 54).

La Cour examine si l'obligation de refus ou de retrait, prévue par les dispositions attaquées, de la qualité de réviseur d'entreprises à l'égard de personnes morales ou d'autres entités visées aux articles 6 et 8 de la loi du 7 décembre 2016 satisfait aux critères précités et doit recevoir une qualification pénale au sens de la Convention.

B.30.2. L'obligation de refus ou de retrait de la qualité de réviseur d'entreprises n'est qualifiée de sanction pénale ni au vu de la place que les dispositions attaquées occupent dans la législation par les dispositions attaquées ni au vu des travaux préparatoires. Il n'apparaît donc pas que cette mesure revête un caractère pénal selon la qualification en droit interne.

La nature de la mesure ne permet pas non plus de déduire qu'il s'agit d'une sanction pénale. L'obligation de refus ou de retrait de la qualité de réviseur d'entreprises à l'égard d'une personne morale ou autre entité lorsqu'un des associés, un des dirigeants, un des représentants permanents ou un des bénéficiaires effectifs ne satisfait pas aux conditions visées à l'article 5, § 1er, 2°, de la loi du 7 décembre 2016 vise en substance à garantir l'honorabilité des réviseurs d'entreprises, de sorte qu'elle ne poursuit pas un but répressif. Cette mesure vaut en outre à l'égard d'un groupe professionnel spécifique, à savoir les réviseurs d'entreprises, et non à l'égard du public en général. La circonstance que certaines condamnations pénales donnent lieu à l'obligation, pour l'Institut des réviseurs d'entreprises, de refuser ou de retirer la qualité de réviseur d'entreprises ne conduit pas à une autre conclusion. Ce n'est pas parce que des agissements susceptibles de donner lieu à une mesure imposée par une organisation professionnelle constituent également des infractions pénales que cette mesure constitue une sanction pénale (voy. notamment CEDH, 19 février 2013, *Müller-Hartburg c. Autriche*, § 44; 31 mai 2021, *Xhoxhaj c. Albanie*, § 244).

Enfin, il ne ressort pas non plus de la nature et de la sévérité de la mesure que celle-ci revêt un caractère répressif et dès lors dissuasif. Comme il est dit en B.27.1, l'obligation de refus ou de retrait de la qualité de réviseur d'entreprises ne revêt en effet pas, en ce qui concerne les personnes morales ou autres entités, un caractère irrévocable.

B.31. Le cinquième moyen n'est pas fondé.

Par ces motifs,

la Cour

- annule les articles 5, § 1er, 2°, *f*), et 9, § 1er, 3°, de la loi du 7 décembre 2016 « portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises », tels qu'ils ont été insérés par les articles 147 et 152 de la loi du 20 juillet 2020 « portant des dispositions diverses relatives à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces », en ce que ces dispositions prévoient que la perte de l'honorabilité requise comme réviseur d'entreprises à la suite d'une condamnation à une amende pénale pour infraction à la loi du 18 septembre 2017 « relative à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces » et à ses arrêtés d'exécution ou à des dispositions étrangères ayant le même objet est irrévocable;

- annule l'article 9, § 1er, 3°, de la loi du 7 décembre 2016 précitée, tel qu'il a été inséré par l'article 152 de la loi du 20 juillet 2020 précitée, en ce que cette disposition a pour effet que la qualité de réviseur d'entreprises doit être immédiatement retirée par l'Institut des réviseurs d'entreprises lorsque, dans le cadre d'une personne morale, un de ses associés, un des membres de l'organe de gestion, un des membres de la direction effective, un des représentants permanents d'une personne morale ou un des bénéficiaires effectifs visés à l'article 4, 27°, de la loi du 18 septembre 2017 « relative à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces » se trouve dans l'une des situations visées à l'article 5, § 1er, 2°, de la loi précitée du 7 décembre 2016, le cabinet de réviseurs d'entreprises ne disposant pas d'un délai raisonnable pour rompre les liens avec l'intéressé;

- rejette le recours pour le surplus.

Ainsi rendu en langue néerlandaise, en langue française et en langue allemande, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, le 20 janvier 2022.

Le greffier,

Le président,

P.-Y. Dutilleux

L. Lavrysen