



Points de vue

30 juin 2025

Un prix juste et des conditions loyales : des principes essentiels dans les marchés publics

Le *Belgian Audit Oversight Board*¹ (ci-après le 'BAOB') porte une attention constante à la qualité de l'audit ; celle-ci ne peut jamais diminuer aux dépens des utilisateurs d'informations financières. Tous les cabinets de révision doivent veiller à consacrer suffisamment de temps et de moyens à leurs travaux. Tel est le fer de lance de la supervision exercée par le BAOB.

Un réviseur d'entreprises est investi d'une mission d'intérêt public. Une incapacité à répercuter le budget temps requis sur le client ne saurait légitimer des travaux insuffisants, qui exposeraient le réviseur d'entreprises au risque de réaliser un audit de mauvaise qualité et d'émettre des opinions d'audit trompeuses. Des rapports d'audit non fiables portent atteinte à l'essence même de la profession.

Ce risque est exacerbé lorsqu'un réviseur d'entreprises participe à des marchés publics en proposant des honoraires et conditions perçus comme 'irréalistes'.

Il ressort des dialogues menés ces dernières années avec le secteur que ce dernier estime qu'en répondant à des appels d'offres publics à des conditions tarifaires déraisonnables pour tenter de remporter illégalement le marché, certains confrères adoptent une attitude répréhensible posant un problème sérieux. Ces conditions tarifaires sont considérées comme déraisonnables car elles ne permettent pas de garantir une qualité de l'audit conforme au cadre légal et réglementaire. Le secteur estime qu'il s'agit d'une forme de concurrence déloyale.

Ces pratiques peuvent compromettre la qualité de l'audit au détriment, tout d'abord, du pouvoir adjudicateur et du public, mais aussi de concurrents légitimes. Elles sapent la confiance dans le révisorat. Ces comportements sont en outre susceptibles d'enfreindre les règles déontologiques en matière de loyauté et de dignité.

¹ Le Collège de supervision des réviseurs d'entreprises (article 32 de la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises).

Comme annoncé dans son plan d'action 2025, le BAOB veille à ce que les réviseurs d'entreprises fournissent des services de qualité, et notamment la qualité d'audit requise. Dans le cadre de ses contrôles de qualité, il examine chaque année les honoraires d'audit facturés par les réviseurs d'entreprises.

En étudiant les données de l'*Auditors Annual Cartography* et d'autres sources, le BAOB peut identifier les missions pour lesquelles des honoraires atypiques sont appliqués. Pour le BAOB, les honoraires peuvent servir d'indicateurs de risque (accru) de ne pas atteindre la qualité d'audit requise et l'amener ainsi à procéder à une analyse plus approfondie.

Les plaintes et les signalements venant de lanceurs d'alerte peuvent aider le BAOB à effectuer ses contrôles thématiques ciblant les honoraires déraisonnablement bas et les conditions abusives dans le cadre des marchés publics. Suivant son approche de contrôle thématique, le BAOB n'examinera pas séparément chaque plainte ou signalement reçu à cet égard, mais les utilisera pour constituer un échantillon pertinent afin d'évaluer la qualité de l'audit.

1. Un nivellement par le bas ne profite à personne

Toutes les professions libérales pratiquent une concurrence saine, passant largement par une tarification équitable des services fournis.

Le problème des honoraires irréalistes que certains soumissionnaires à des appels d'offres publics proposent afin de remporter le marché a été soulevé à maintes reprises au cours des dialogues menés ces dernières années avec le secteur.

Ces '**prix dumping**', qui ne reflètent pas le véritable coût de revient d'une prestation de service de qualité conforme au cadre légal et réglementaire, peuvent entraîner de **graves problèmes de qualité**.

Fixer des prix irréalistes ou fournir des informations incorrectes (comme un nombre d'heures à prester exagérément élevé) dans un appel d'offres est en outre **contraire aux règles déontologiques et à la norme ISQM1², car la qualité de l'audit s'en voit compromise**. Cela crée une **concurrence déloyale** entre les réviseurs d'entreprises, dont la mission d'assurance doit, avant tout et dans l'intérêt général, être fondée sur la qualité.

² Réaliser systématiquement des missions de qualité sert l'intérêt public. Concevoir, mettre en place et faire fonctionner un système de gestion de la qualité conformément à la norme ISQM1 aide le cabinet à réaliser systématiquement des missions de qualité en lui fournissant l'assurance raisonnable que les objectifs du système de gestion de la qualité énoncés dans la norme ISQM1.14 sont atteints. Lien avec la composante 'Ressources' : si le prix est trop bas, les ressources disponibles peuvent être insuffisantes pour réaliser un audit de qualité ; avec la composante 'Gouvernance et leadership' : l'engagement qualité est compromis par la fourniture d'informations erronées ; avec la composante 'Règles de déontologie pertinentes' : manquement au principe d'intégrité.

2. Le prix juste n'est pas nécessairement le prix le plus bas

Un marché public a pour but de permettre à l'adjudicateur d'obtenir un service de qualité à un prix juste. **La qualité est un prérequis absolu pour offrir des services d'assurance ou d'autres services liés à l'information financière et non financière.**

Le pouvoir adjudicateur devrait raisonnablement baser une partie importante de la décision finale d'attribution du marché sur la qualité. L'Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE) estime à raison que le critère prix comme critère d'attribution unique ne correspond pas à la nature de services intellectuels requis dans le cadre d'un mandat de commissaire.

Comment mesurer la qualité ? L'IRE propose depuis quelques années différents modèles de cahiers des charges³. **Méthodologie, spécialisation, connaissance éventuelle et expérience du secteur sont des critères à prendre en compte, en complément du critère prix, pour la désignation d'un réviseur d'entreprises en tant que commissaire.**

Le nombre d'heures de prestations effectives prévu (plutôt que des estimations trop basses ou trop élevées), les formations suivies au cours des trois dernières années (nombre d'heures et sujets), le nombre de mandats exprimé en ETP d'audit réalisés par le cabinet de révision et tout indicateur de qualité de l'audit (*Audit Quality Indicators, AQI*)⁴ peuvent donner une idée utile de la mesure dans laquelle un réviseur d'entreprises prend la qualité au sérieux. Il faut à cet égard que le réviseur d'entreprises fournisse des informations honnêtes et exactes.

3. Le BAOB est vigilant aux honoraires exagérément bas

Dans le cadre de ses contrôles de qualité, le BAOB s'intéresse chaque année aux honoraires facturés par les réviseurs d'entreprises pour leurs missions. Les données de l'*Auditors Annual Cartography* sont entre autres analysées à cette fin.

Le BAOB n'a pas pour mission légale d'établir des barèmes d'honoraires ou d'appliquer une régulation des prix, ni d'agir en tant qu'autorité de la concurrence.

Le BAOB tient néanmoins à l'œil les honoraires excessivement bas qui ne permettent raisonnablement pas de garantir une prestation de services de qualité. Des honoraires très (ou trop) bas constituent un facteur de risque dont le BAOB tient compte dans le profil de risque des cabinets de révision et dans son approche de contrôle fondée sur les risques.

³ Les modèles d'appels d'offres sont consultables sur le site de l'ICCI :

<https://www.icci.be/fr/jurisprudence/jurisprudence-detail-page/modele-de-cahier-special>

⁴ Certains réviseurs d'entreprises calculent des indicateurs de la qualité de l'audit et les publient dans leur rapport de transparence. Ces indicateurs doivent évidemment être pertinents et fidèles à la réalité et reposer sur une méthodologie de calcul probante et identifiable.

4. Le BAOB est vigilant aux conditions manifestement déraisonnables

Les réviseurs d'entreprises qui remportent un marché après avoir sciemment fourni des fausses informations violent l'article 29 de la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises. Ils se comportent d'une manière indigne d'un réviseur d'entreprises et trompent le client (potentiel) sur la prestation de services.

Un exemple en est l'indication dans l'offre d'un nombre exorbitant d'heures que tout réviseur d'entreprises raisonnable sait irréaliste, parce que de toute évidence trop élevé. La question est d'autant plus problématique si les heures réellement prestées diffèrent (largement) du nombre d'heures indiqué dans l'appel d'offres, après l'attribution du marché.

Il est conseillé à tout pouvoir adjudicateur d'examiner d'un œil critique toute offre prévoyant un nombre inhabituel d'heures et, en cas d'attribution du marché, de demander à la fin des travaux la preuve des heures effectivement prestées.

5. Signaler des abus en tant que plaignant ou lanceur d'alerte

Si vous constatez des abus et que vous pensez que vous, votre cabinet ou un confrère avez été désavantagé par une forme de concurrence perçue comme déloyale, basée sur des honoraires irréalistes qui ne permettent raisonnablement pas d'effectuer la mission dans le respect du cadre légal et réglementaire, ou des conditions manifestement déraisonnables, vous pouvez aider le BAOB en attirant son attention sur la question.

Déposez plainte auprès du BAOB⁵ et relatez les faits de la manière la plus objective possible, en identifiant les parties concernées et le marché public (par sa référence par exemple), et en mentionnant le prix ou les conditions proposés par vous et par d'autres et les observations que vous souhaitez formuler. Expliquez-nous brièvement ce qu'il en est.

Vous pouvez déposer plainte auprès du BAOB :

- **par e-mail :** info@ctr-csr.be
- **par courrier postal :** BAOB, rue du Congrès 12-14, 1000 Bruxelles.

Votre plainte doit permettre au BAOB d'enquêter sur les faits signalés. Décrivez tous les faits pertinents de manière précise et suffisamment détaillée et, si possible, joignez des documents pouvant étayer les faits que vous décrivez. Compte tenu du sujet, le numéro de l'appel d'offres, le nom du mandat, votre offre et l'offre retenue ainsi que votre expérience constituent des éléments utiles.

⁵ Pour en savoir plus, consultez notre page web <https://www.ctr-csr.be/fr/ctr-csr/faq/deposer-plainte>.

Vous hésitez à déposer une plainte en nom propre auprès du BAOB ? Devenez lanceur d'alerte.

Vous pouvez parfaitement faire un signalement (1) de manière anonyme ou (2) de manière nominative en demandant d'être considéré comme lanceur d'alerte (ce qui nous permet de vous identifier et, le cas échéant, de vous contacter pour obtenir plus de détails) : le BAOB mettra tout en œuvre pour préserver votre anonymat. Pour plus d'informations, consultez notre page [Lanceurs d'alerte | CSR](#)⁶.

Un signalement peut s'effectuer par différents canaux :

- **à l'aide de notre formulaire en ligne** : [Point de contact CSR Lanceurs d'alerte](#)⁷
- **par téléphone** : 02/220 54 98, tous les jours ouvrables de 9 à 16 heures. Les conversations ne sont pas enregistrées.
- **en personne** : prenez d'abord rendez-vous par téléphone (02/220 54 98) ou à l'aide du [Point de Contact CSR Lanceurs d'alerte](#)⁸
- **par courrier postal** : indiquez littéralement ce qui suit comme destinataire : BAOB, Confidentiel - LAK CSR, à l'attention du secrétaire général, rue du Congrès 12-14, 1000 Bruxelles.

* * *

⁶ <https://www.fsma.be/fr/ctr-csr/faq/lanceurs-dalerte>.

⁷ <https://www.ctr-csr.be/fr/ctr-csr/point-de-contact-csr-lanceurs-dalerte>

⁸ <https://www.ctr-csr.be/fr/ctr-csr/point-de-contact-csr-lanceurs-dalerte>