

Audience publique du 21 mars 2007

Recours formé par Monsieur ..., Luxembourg
contre des décisions de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises
en présence de Monsieur XXX, Luxembourg et
de Madame YYY, Luxembourg
en matière de contrôle qualité

JUGEMENT

Vu la requête inscrite sous le numéro 21851 du rôle et déposée au greffe du tribunal administratif le 21 août 2006 par Maître Fernand ENTRINGER, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de Monsieur ..., réviseur d'entreprises, demeurant à L-..., tendant principalement à l'annulation et subsidiairement à la réformation d'une décision conjointe du président de la Commission contrôle qualité de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises et du président dudit Institut intervenue oralement au sujet de la note infligée à Monsieur ..., à la suite d'un contrôle de qualité, ainsi que de la décision de refus des mêmes autorités de communiquer à l'intéressé les critères de valorisation du contrôle et la proposition de note de la Commission contrôle qualité et, subsidiairement d'une décision du 13 juillet 2006 du président de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises prenant position par rapport à une demande de renseignement introduite par Monsieur ... en date du 10 mai 2006 ;

Vu l'exploit de l'huissier de justice suppléant Geoffrey GALLE, agissant en remplacement de l'huissier de justice Roland FUNCK, demeurant à Luxembourg, du 21 août 2006 portant signification de ce recours à l'Institut des Réviseurs d'Entreprises ;

Vu la requête en intervention volontaire déposée au greffe du tribunal administratif le 21 novembre 2006 par Maître Fernand ENTRINGER au nom de Monsieur XXX, réviseur d'entreprises, demeurant à L- ... ;

Vu la requête en intervention volontaire déposée au greffe du tribunal administratif le 29 novembre 2006 par Maître Fernand ENTRINGER au nom de Madame YYY, réviseur d'entreprises, demeurant à L- ... ;

Vu le mémoire en réponse déposé au greffe du tribunal administratif le 14 décembre 2006 par Maître Patrick KINSCH, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, pour compte de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises ;

Vu le mémoire en réplique déposé au greffe du tribunal administratif le 5 janvier 2007 par

Maître Fernand ENTRINGER au nom de Monsieur ... ;

Vu le mémoire en duplique déposé au greffe du tribunal administratif le 11 janvier 2007 par Maître Patrick KINSCH pour compte de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises ;

Vu les pièces versées en cause et notamment le courrier déféré ;

Entendu le juge-rapporteur en son rapport ainsi que Maîtres Fernand ENTRINGER et Patrick KINSCH en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 5 mars 2007.

Par courrier du 13 juin 2005, le conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE), sur proposition de sa commission contrôle qualité, chargea un réviseur d'entreprises de procéder à un contrôle de qualité de l'activité professionnelle de Monsieur ... pour les années 2004 et 2005, ceci conformément aux dispositions d'une recommandation qui a été adoptée lors de l'assemblée générale de l'IRE du 28 juin 2004 et qui retient sous son point 10 que : *« Les réviseurs d'entreprises sont tenus de soumettre l'intégralité de leur activité professionnelle à un contrôle de qualité »* et qui précise sous son point 11 que *« ce contrôle de qualité est une procédure d'examen de l'activité professionnelle d'un réviseur d'entreprises par un confrère. Il est un des principaux moyens par lesquels le conseil entend appliquer la surveillance, telle que prescrite par l'article 11 point c) de la loi modifiée du 28 juin 1984 portant organisation de la profession de réviseur d'entreprises. »*

Par courrier du 6 décembre 2005, le réviseur désigné pour effectuer le contrôle qualité adressa une lettre de mission à Monsieur ... dans le but *« de préciser les conditions générales d'exécution de (sa) mission de contrôle qualité »* aux fins de prise de connaissance de son contenu et d'acceptation des termes et conditions, cette lettre de mission ayant été dûment signée par Monsieur ... à l'endroit prévu à cette fin.

Dans le cadre de cette lettre de mission il est précisé que la mission *« sera documentée dans un rapport conformément aux dispositions prévues par la recommandation professionnelle relative au contrôle qualité et au guide du contrôle qualité.*

Le projet de rapport de mission vous sera communiqué préalablement pour commentaire. Une fois finalisé, le rapport de mission sera communiqué au président de la commission IRE contrôle qualité au siège de l'IRE.

Il est contraire à la déontologie et dès lors inadmissible de faire état directement ou indirectement vis-à-vis de tiers du rapport délivré à l'issue de ce contrôle qualité ainsi que de son contenu.

Le cas échéant, toutes les questions relatives à l'adéquation des constatations / appréciations contenues au rapport de mission seront soumises à l'arbitrage du président de la commission IRE contrôle qualité et du président de l'IRE. Tout comme moi, vous vous engagez à respecter la (les) décision(s) y relative(s). »

Le contrôle effectué sur cette base fut suivi d'un projet de rapport dressé par le réviseur

désigné datant du 16 janvier 2006 et signé par Monsieur ... le 6 février 2006. Par courrier du 7 février 2006, Monsieur ... adressa un original de ce rapport dûment contresigné au réviseur désigné et y annexa ses commentaires.

Monsieur ... ayant été informé, lors d'une entrevue du 8 mai 2006 dans les bureaux de l'IRE en présence de son président, de ce que sa note obtenue à l'issue du contrôle qualité était de 4 et non pas de 3 sur une échelle de 5 tel que cela lui avait été indiqué lors d'un précédent entretien téléphonique en date du 13 avril 2006, il s'adressa à l'IRE et plus particulièrement au président de la commission contrôle qualité (CCQ) par courrier du 10 mai 2006 en le priant de bien vouloir lui faire parvenir par retour de courrier « *une évaluation écrite, détaillée, motivée et signée concernant le contrôle qui a été effectué au sujet de sa personne en février 2006* ». Il réitéra et compléta cette demande par courrier du 19 mai 2006 pour solliciter en outre communication des critères objectifs sur lesquels un contrôle fraternel serait basé et posa la question « *Comment vous estimez pouvoir apprécier objectivement un confrère contrôlé par un confrère, « concurrent » en plus ?* ».

Après avoir rappelé cette demande une itérative fois par courrier de son mandataire datant du 29 mai 2006 et avoir saisi, en date du 30 mai 2006, toujours par l'intermédiaire de son mandataire, le président de l'IRE afin qu'il intervienne auprès du président de la CCQ pour que ce dernier réponde à ses courriers antérieurs, le président de la CCQ accusa réception des lettres de Monsieur ... et l'informa que « *la raison pour laquelle je n'ai pas encore répondu est que je consulterais préalablement la commission contrôle qualité lors de sa prochaine réunion* ».

Par courrier du 13 juillet 2006, le président de l'IRE prit position, quant au fond, comme suit par rapport à la demande globalement considérée de Monsieur ... :

« Votre rapport de contrôle qualité retient que vous effectuez une seule mission d'assurance. Il ressort du contrôle qualité que votre cabinet ne dispose pas de procédures écrites requises notamment dans le domaine de la prévention du blanchiment d'argent et que le travail sur votre mission d'assurance n'a pas été effectué en accord avec toutes les normes de notre profession.

Il appartient à la Commission Contrôle Qualité d'apprécier votre travail et de le comparer au travail effectué par d'autres confrères. Le classement de votre revue de qualité est le résultat d'un processus mis en place et géré par des professionnels compétents, qui ont agi dans le cadre de leur mission fixée par le Conseil de l'IRE en application de la recommandation professionnelle adoptée par l'assemblée générale des réviseurs d'entreprises.

Le processus se résume donc comme suit :

Constat des manquements par rapport au référentiel défini par l'ensemble des recommandations professionnelles

Ce processus est basé sur un examen de votre pratique par le réviseur désigné. Son travail est encadré par les recommandations professionnelles de l'IRE et le matériel mis à sa disposition pour effectuer sa mission. Ce matériel est disponible à l'espace membres du site Internet de l'IRE. A ce stade, les constatations sont factuelles et le jugement professionnel

n'intervient que pour en apprécier la matérialité.

Classement par rapport à la gravité absolue des manquements, par leur fréquence et par rapport à une pratique de l'ensemble des confrères contrôlés

La Commission Contrôle Qualité procède ensuite à une appréciation des manquements et classe le rapport dans l'une des catégories suivantes :

- *Missions n'ayant pas soulevé d'observations ou seulement des observations mineures (classe 1)*
- *Missions ayant soulevé des observations sans nécessité d'un contrôle rapproché (classe 2)*
- *Missions qui seront soumises à un contrôle rapproché (classe 3)*
- *Missions nécessitant une intervention du Président de la CCQ et du Président de l'IRE (classe 4)*
- *Propositions d'ouverture d'une instruction disciplinaire (classe 5)*

Afin de classer les dossiers en tenant compte des manquements constatés par rapport aux recommandations professionnelles de l'IRE, la Commission Contrôle Qualité prend en compte les critères qualifiés suivants :

- *Le nombre de manquements,*
- *La matérialité de ces derniers,*
- *Le caractère récurrent des manquements,*
- *La volonté du confrère de mettre en place les mesures correctrices pour redresser les manquements*

Comme dans toute démarche d'audit il n'existe pas d'échelle purement quantitative, mais il s'agit pour la Commission Contrôle Qualité d'appliquer son jugement professionnel avec discernement.

Il y a aussi lieu de noter que les rapports non satisfaisants sont comparés entre eux afin de s'assurer d'un traitement cohérent, homogène et équitable entre confrères. L'expérience démontre que cette dernière phase d'évaluation de la Commission est globalement en faveur du réviseur contrôlé.

Le Conseil de l'IRE soutient les professionnels qui se portent volontaires dans le cadre des contrôles qualité. Leur travail, largement bénévole, est important et de qualité et le Conseil ne tolère pas que leur probité soit mise en cause.

Vous êtes au courant des développements législatifs européens ; vous consentez que le contrôle qualité est un processus évolutif qui est appelé à subir des changements profonds lors de la transposition de la 8^{ème} Directive en droit national de chaque Etat membre. La 8^{ème} Directive révisée met un terme à l'autorégulation de la profession. Ces changements impliquent un renforcement du contrôle qualité par l'intermédiaire de l'organisme de supervision public composé majoritairement de non-praticiens.

Le travail de l'IRE, de son Conseil et de la Commission Contrôle Qualité et autres bénévoles, qui ont conscience des enjeux de ces mesures pour l'avenir de la profession, est d'aménager la transposition de cette directive au mieux des intérêts des professionnels.

Lors de notre entrevue du 8 mai 2006, il vous a été demandé de réfléchir si vous souhaitez continuer à exercer des mandats de réviseur d'entreprise qui est une activité marginale pour vous respectivement de vous donner les moyens de respecter les recommandations professionnelles de l'IRE si vous décidiez de continuer à faire des missions d'audit selon les normes ISA. Vous nous avez donné des explications sur les mesures correctrices que vous avez déjà mises en place. Votre classement devrait dès lors évoluer en conséquence lors d'un prochain contrôle rapproché.

Finalemnt, je me réfère à la prise de position du Conseil de l'IRE sur la déclaration faite par certains membres de cabinets de moindre taille lors de l'assemblée générale du 20 juin 2006 et qui sera bientôt disponible à l'espace membre du site Internet de l'IRE ».

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 21 août 2006, Monsieur ... a fait introduire un recours contentieux tendant principalement à l'annulation et subsidiairement à la réformation de la décision conjointe du président de la CCQ et du président de l'IRE intervenue oralement quant à la note lui infligée, soit 3 soit 4 sur 5, suite au contrôle effectué ainsi que contre le refus de lui communiquer les critères de valorisation du contrôle et la proposition de note de la CCQ, de même que subsidiairement, contre le courrier prérelaté du président de l'IRE du 13 juin 2006.

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 21 novembre 2006, Monsieur XXX, réviseur d'entreprises, est intervenu volontairement dans ce litige en faisant valoir qu'il aurait été menacé par l'IRE de poursuites disciplinaires s'il n'appliquait pas la réglementation par lui jugée illégale du contrôle de qualité. Compte tenu de cette menace, il estime que son intervention serait non seulement accessoire dans le sens où il se propose d'appuyer la position de Monsieur ..., mais qu'elle serait également principale dans la mesure où il aurait un intérêt propre à se défendre compte tenu de cette menace qui aurait été prononcée à son encontre par lettre du 24 octobre 2006. Une deuxième requête en intervention volontaire fut déposée au greffe du tribunal administratif le 29 novembre 2006 par Madame YYY, réviseur d'entreprises sur base de la même argumentation que celle ci-avant relatée de Monsieur XXX, Madame YYY se prévalant également d'une lettre de menace de l'IRE du 24 octobre 2006.

L'intervention étant toujours un accessoire du litige principal en ce sens notamment que l'intervenant ne peut ni étendre la portée de la requête en annulation, ni exposer des moyens nouveaux, elle doit rester sans incidence sur la recevabilité de la demande principale¹.

L'IRE a dès lors valablement pu soutenir en l'espèce que l'irrecevabilité du recours principal entraîne que les interventions volontaires deviennent sans objet.

Il s'ensuit qu'il y a d'abord lieu d'examiner la recevabilité du recours principal, avant

¹ cf. Michel LEROY, Contentieux administratif, 3^{ème} édition, Bruylant, p. 566

d'analyser la question de la recevabilité des requêtes en intervention volontaire.

L'IRE conclut à titre principal à l'irrecevabilité du recours au motif qu'il ne serait pas dirigé contre un acte administratif, en rappelant que seul un acte à portée normative, - soit général soit individuel -, partant un acte qui est susceptible de modifier par lui-même l'ordonnement juridique, relèverait de la catégorie des actes attaquables devant les juridictions administratives. Pour soutenir que ni la décision d'indiquer telle ou telle note à un réviseur d'entreprises, ni l'omission de donner une suite à des demandes d'explication relatives aux notes indiquées ne relèveraient de cette catégorie d'actes, la partie défenderesse fournit les explications suivantes :

- la recommandation professionnelle contrôle qualité du 28 juin 2004, ayant remplacé et complété les textes antérieurs sur le même sujet, s'analyserait en un texte librement adopté par les réviseurs d'entreprises réunis en assemblée générale en vue de se doter d'instruments de développement et de contrôle de la qualité de l'exercice de la profession, ceci sur le fondement des articles 11 et 22 de la loi modifiée du 28 juin 1984 portant organisation de la profession de réviseur d'entreprises conférant à l'IRE l'attribution notamment de la défense des droits et intérêts de la profession, la surveillance de l'application de la réglementation professionnelle et du respect, par les réviseurs d'entreprises, des normes et devoirs professionnels, ainsi que le maintien de la discipline entre les réviseurs d'entreprises et lui conférant la possibilité d'arrêter, sur proposition du conseil de l'institut, des règles déontologiques et d'émettre à l'intention des réviseurs d'entreprises inscrits au tableau de l'institut des recommandations en matière d'établissement ou de révision des comptes ;
- bien que le texte de la recommandation professionnelle contrôle qualité aurait, en vertu de la loi, une valeur normative à l'égard des réviseurs d'entreprises, il en irait différemment du « *guide du contrôle de qualité* » prévu au point 15 de la recommandation professionnelle contrôle qualité en ce sens que ce guide serait une définition d'une méthode de contrôle qualité, une espèce de vademécum sans portée normative, de sorte à ne pas créer d'obligation additionnelle à la charge des membres de l'IRE ;
- le contrôle de qualité étant « *une évaluation de la qualité des missions qui sont confiées aux réviseurs d'entreprises* », conformément au point 77 de la recommandation professionnelle, et intervenant lui-même aux termes d'une mission confiée à un réviseur désigné pour contrôler la qualité des travaux d'un confrère, il aboutirait certes à la rédaction d'un rapport de mission par le réviseur désigné, mais, en revanche, l'indication d'une note ne serait ni prévue, ni interdite par la recommandation professionnelle ;
- la notation des réviseurs d'entreprises correspondrait à la pratique de la CCQ et s'analyserait dès lors en une procédure purement informelle, étant entendu qu'une note, quelle qu'elle soit, n'aurait aucune conséquence juridique et ne devrait servir, de même que le rapport de mission prévu par la recommandation professionnelle, que comme un outil de référence permettant au réviseur contrôlé de disposer d'un regard éclairé sur sa pratique professionnelle et de se situer par rapport à ses confrères ;
- que les notes ne seraient pas non plus rendues publiques de manière nominative mais simplement indiquées aux réviseurs d'entreprises dans le

- rapport d'activité de l'exercice, à titre d'information des membres de la profession ;
- si le contrôle de qualité a fait apparaître des insuffisances graves, équivalentes à une violation des normes professionnelles ou à des fautes et négligences professionnelles au sens de l'article 26 de la loi modifiée du 28 juin 1984 précitée, des poursuites disciplinaires pourraient être envisagées, mais dans ce cas l'instruction serait recommencée à zéro, étant donné que la base d'une poursuite devant le conseil de discipline ne serait jamais le rapport de contrôle de qualité, mais le rapport élaboré par le président de l'IRE aux termes de son instruction disciplinaire.

L'IRE déduit de l'ensemble de ces considérations que la notation des réviseurs d'entreprises n'aurait pas de statut juridique et ne serait dès lors pas susceptible de produire des effets juridiques.

Le demandeur rétorque que ce ne serait pas lui qui a inventé la notion de la note, mais que celle-ci serait l'œuvre du président de la CCQ et il relève qu'il n'aurait pas demandé la communication de la note, mais une évaluation écrite, détaillée, motivée et signée concernant le contrôle qui a été effectué au sujet de sa personne au mois de février 2006. Il estime dès lors que les refus de communication par lui déférés seraient constitutifs de décisions administratives individuelles de rejet qui lui feraient grief et qu'elles seraient suffisamment individualisées et lésionnaires, vu les propos tenus oralement, pour justifier un recours contentieux. Il estime que cela serait d'autant plus vrai que le refus de contrôle ou une annotation mauvaise à l'occasion d'un contrôle seraient susceptibles de sanctions disciplinaires sur base des articles 80 et suivants de la recommandation existante et qu'il n'y aurait dès lors rien d'informel dans cette procédure.

L'IRE rétorque que ce dernier argument procéderait d'une lecture inexacte de l'article 80 de la recommandation qui ne ferait pas la moindre allusion à une « *annotation mauvaise* », tout en relevant qu'il y aurait une différence fondamentale entre les notes obtenues, qui n'entraîneraient aucune conséquence juridique, et le refus de se soumettre à un contrôle, qui constituerait quant à lui effectivement une infraction disciplinaire. Quant à l'article 81 de la recommandation, l'IRE se réfère encore au libellé de cet article pour soutenir que dans l'hypothèse où le contrôle de qualité a fait apparaître des insuffisances graves, équivalentes à une violation des normes professionnelles ou à des fautes ou négligences professionnelles au sens de l'article 26 de la loi modifiée du 28 juin 1984 précitée, des poursuites disciplinaires pourraient être envisagées, tout en relevant que dans ce cas l'instruction devra être entièrement recommencée.

L'article 2 (1) de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif dispose au sujet des attributions du tribunal administratif comme suit :

« Le tribunal administratif statue sur les recours dirigés pour incompétence, excès et détournement de pouvoir, violation de la loi ou des formes destinées à protéger les intérêts privés, contre toutes les décisions administratives à l'égard desquelles aucun autre recours n'est admissible d'après les lois et règlements. »

Une décision, pour relever du contentieux administratif, doit affecter les droits et intérêts

de la personne qui la conteste et avoir entraîné une modification de l'ordonnancement juridique. En effet, les actes purement matériels, qui ne produisent par eux-mêmes aucun effet de droit, ainsi que les actes qui ne font que coordonner des actes matériels n'engendrant aucune conséquence juridique ne sont point susceptibles d'annulation, alors même qu'ils feraient partie d'une opération administrative et que leur conformité à la règle de droit pourrait être objectivement appréciée².

Il est constant que l'objet du litige ne s'étend pas aux constatations ou appréciations contenues dans le rapport de mission lui-même, mais qu'il a uniquement pour objet les suites qui ont été réservées à ce contrôle qualité, en l'occurrence la note qui fut infligée à Monsieur ..., ainsi que le refus de lui communiquer les critères de valorisation du contrôle et la proposition de note de la CCQ, sinon, subsidiairement, les explications afférentes lui adressées en date du 13 juillet 2006 par le président de l'IRE.

Afin de déterminer si les actes ainsi déferés sont susceptibles d'ouvrir le droit à un recours contentieux, il y a dès lors lieu de déterminer si la note infligée à Monsieur ..., qui constitue l'élément ayant déclenché sa demande de renseignement à la base du présent litige, est de nature à lui faire grief, étant entendu que ce n'est que dans cette hypothèse que la réponse, voire le refus de réponse à une demande de renseignement au sujet des critères de valorisation retenus, deviennent susceptibles d'être utilement déferés au tribunal.

Conformément au point 67 de la recommandation, le président de l'IRE et le président de la CCQ, à la clôture du contrôle de qualité et sur proposition de la CCQ, « *informe chaque réviseur d'entreprises contrôlé ou société ou association de réviseurs d'entreprises contrôlés des conclusions de son contrôle de qualité* », sans que l'attribution d'une note ne soit prévue.

Quant aux conclusions elles-mêmes du contrôle de qualité faisant l'objet de cette information, il y a lieu de se référer d'abord au point 78 de la recommandation pour retenir que le « *rapport délivré à l'issue d'un contrôle de qualité est un document interne à l'IRE* » et que le conseil de l'IRE fait certes annuellement rapport sur ses activités et résultats relatifs au contrôle de qualité auprès de l'assemblée générale et du ministère de la Justice, de même que les résultats des travaux en la matière font l'objet d'une publication adéquate au sein du rapport annuel d'activités remis à chaque membre et accessible au public via le site internet de l'IRE, mais qu'il n'en demeure cependant pas moins que suivant le point 87 de la recommandation « *la publicité des résultats au sein du rapport d'activité devra être présentée sous une forme résumée de telle sorte que ni le réviseur d'entreprises contrôlé, ni le client auquel des dossiers contrôlés se rapportent, ni les tiers liés à ce client ne puissent être identifiés* ». Il s'y ajoute que le point 76 de la recommandation précise qu'il est « *inadmissible de faire état directement ou indirectement vis-à-vis de tiers du fait que le réviseur d'entreprises ou le cabinet s'est soumis à l'obligation de contrôle de qualité et/ou du rapport délivré à l'issue de ce contrôle de qualité* », de même que suivant le point 77 de la recommandation « *le réviseur d'entreprises contrôlé ne peut s'en prévaloir à quelque titre que ce soit, plus particulièrement, il ne pourra pas s'en prévaloir comme titre d'une qualité qui lui serait spécifique ou qui conférerait à son activité professionnelle un critère de qualité supérieur.* »

² Jacques FALYS, La recevabilité des recours en annulation des actes administratifs, Bruylant, 1975, n° 5, p. 24

Il se dégage de l'ensemble des précisions ci-avant relatées au sujet des suites réservées au contrôle qualité, que suivant l'agencement pertinent en l'espèce de la recommandation professionnelle contrôle de qualité, aucune conséquence préjudiciable en rapport avec les conclusions du président de l'IRE et du président de la CCQ au sujet du contrôle de qualité effectué, n'est décelable.

Il en va *a fortiori* de même pour la note conférée en l'espèce à Monsieur ..., étant donné que la loi ne prévoit pas l'évaluation du réviseur contrôlé en termes de notation et que cette note ne fait dès lors que traduire les conclusions du président de l'IRE et du président de la CCQ. Dans la mesure où ses conclusions ne sont pas concrètement divulguées au public et dépourvues de toute conséquence tangible dans le chef du réviseur contrôlé, elle ne saurait être considérée comme faisant grief, étant entendu que le seul fait d'être heurté dans sa fierté professionnelle en raison de l'appréciation portée en conclusion sur le contrôle de qualité, voire l'absence de transparence éventuelle en rapport avec les critères de valorisation retenues dans ce contexte, sont insuffisants pour qualifier le caractère préjudiciable d'un acte administratif.

Tel que relevé plus en avant, l'acte de nature à faire grief doit en effet être susceptible de produire par lui-même des effets juridiques affectant la situation personnelle ou patrimoniale de celui qui réclame³, hypothèse qui n'est pas vérifiée en l'espèce à défaut d'effet juridique concrètement produit par l'attribution d'une note à Monsieur

Cette conclusion ne saurait être éternisée par les développements du demandeur en rapport avec les points 80 à 84 de la recommandation relatifs aux sanctions disciplinaires. Tel que relevé à juste titre par l'IRE, seule l'hypothèse d'un refus de se soumettre à l'obligation du contrôle de qualité, non pertinente en l'espèce, étant donné que Monsieur ... a accepté de se soumettre au contrôle, est qualifiée d'infraction à la déontologie avec la conséquence que le président de l'IRE pourra soumettre cette infraction au conseil de discipline, tandis que l'hypothèse d'une « *mauvaise annotation* » n'est pas de nature à porter juridiquement à conséquence au niveau des sanctions disciplinaires.

Le point 81 de la recommandation se limite en effet à prévoir que lorsque des problèmes significatifs sont apparus lors du contrôle de qualité, « *le président de l'IRE peut transmettre le dossier au conseil de discipline après avoir entendu le réviseur d'entreprises concerné en application de la loi modifiée du 28 juin 1984 portant sur l'organisation de la profession de réviseur d'entreprises* », sans que cette faculté de transmission du dossier n'ait pour autant une incidence directe sur le cours ultérieur d'une éventuelle procédure disciplinaire.

Il s'y ajoute qu'au stade actuel du dossier la question d'une éventuelle transmission du dossier de Monsieur ... au conseil de discipline n'a pas été concrètement évoquée, de sorte que les développements afférents ne seraient tout au plus que de nature à illustrer une conséquence purement hypothétique.

Il se dégage de l'ensemble des considérations qui précèdent que ni la décision de conférer une note à Monsieur ... à l'issue du contrôle qualité dont il a fait l'objet ni les autres décisions,

³ cf. Fernand SCHOCKWEILER, *Le contentieux administratif et la procédure administrative non contentieuse en droit luxembourgeois*, p. 33

implicite et explicite, déferées ne s'analysent en des décisions faisant grief susceptibles de faire l'objet d'un recours contentieux, de sorte que le tribunal n'est pas compétent pour connaître du recours introduit, ainsi que, par voie de conséquence, des deux requêtes en intervention volontaires, lesquelles suivent nécessairement le sort de la requête principale.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, première chambre, statuant contradictoirement ;

se déclare incompétent pour connaître du recours, ainsi que des requêtes en intervention volontaires déposées par Monsieur XXX et Madame YYY ;

fait masse des frais et les impose à parts égales au demandeur ainsi qu'aux deux intervenants volontaires ;

Ainsi jugé et prononcé à l'audience publique du 21 mars 2007 par :

Mme Lenert, vice-président,
Mme Thomé, juge,
M Sünner, juge,

en présence de M. Schmit, greffier en chef.

s. Schmit

s. Lenert