

annexe VI

Table des matières

1. Introduction
2. Constatation au niveau institutionnel
3. Structure de la note du Conseil national
 - 3.1. Interprétation des critères de base
 - 3.1.1. Les membres
 - 3.1.2. Première consultation gratuite
 - 3.1.3. Les entreprises qui la demandent
 - 3.1.3.1. Les entreprises
 - 3.1.3.2. La demande
 - 3.1.4. Dans le courant de la première année d'activités
 - 3.2. Organisation de la première consultation

1. Introduction

Le Conseil supérieur des Professions économiques a pour mission légale¹ de contribuer au développement du cadre légal et réglementaire applicables aux professions économiques, par la voie d'avis ou de recommandations, émis d'initiative ou sur demande et adressés au Gouvernement ou aux organisations professionnelles regroupant les professions économiques.

Le Conseil supérieur des Professions économiques a reçu le 12 juin 2001 un courrier de l'Institut Professionnel des Comptables et des Fiscalistes agréés relatif à deux décisions prises par le Conseil national en sa séance du 8 juin. Ces décisions concernent, d'une part, l'établissement d'un plan financier, et, d'autre part, la première consultation gratuite.

La deuxième note du Conseil national de l'Institut Professionnel des Comptables et des Fiscalistes agréés concerne la première consultation donnée gratuitement, telle que définie à l'article 51, troisième alinéa, de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales. Ce troisième alinéa de l'article 51 est rédigé comme suit :

«Le Conseil national peut également déterminer les règles selon lesquelles les membres rendent une première consultation gratuite aux entreprises qui la demandent dans le cours de leur première année d'activités.»

Le Conseil supérieur se félicite de pouvoir constater que le Conseil national a fait usage de cette compétence et a effectivement procédé à la rédaction de règles en la matière.

2. Constatation au niveau institutionnel

Le législateur a opté dans la loi du 22 avril 1999 de confier au Conseil national de l'Institut Professionnel des Comptables et des Fiscalistes agréés les modalités pratiques de l'obligation de rendre une première consultation gratuite aux entreprises qui la demandent dans le cours de leur première année d'activités. Le Conseil supérieur constate qu'une disposition quasi-identique se retrouve à l'article 28, § 1^{er}, deuxième alinéa, de la loi. Aux termes de cet article, c'est le Conseil de l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux qui a également la possibilité d'établir des règles en la matière.

Le Conseil supérieur note que le législateur n'impose pas que ces règles soient établies en concertation par les deux organes des deux Instituts ou que celles-ci doivent être des règles communes. Le Conseil supérieur estime néanmoins opportun que *les deux Instituts se concer-*

tent quant aux modalités d'harmonisation des normes proposées aux membres en vue d'augmenter la sécurité juridique pour les entreprises concernées, tout en maintenant, le cas échéant, les spécificités liées à chaque professions.

Dans la mesure où cette problématique concerne plusieurs Instituts², le Conseil supérieur est disposé à constituer, sous sa coordination, un groupe de travail regroupant des représentants des Instituts concernés afin de réfléchir à la problématique susmentionnée.

Le Conseil supérieur a constaté que la note en question a déjà été publiée dans le Bulletin de l'Institut Professionnel des Comptables et des Fiscalistes agréés. Le Conseil supérieur fait remarquer que cette publication est susceptible de créer la confusion parmi les membres dans la mesure où le Conseil national déciderait d'adapter la note après avoir pris

1. Cette mission découle de l'article 54 de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales, M.B. 11 mai 1999.

2. En l'occurrence, l'Institut Professionnel des Comptables et des Fiscalistes agréés et l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux.

connaissance de l'avis du Conseil supérieur. Cela conduirait en effet les membres de l'Institut à recevoir, en un court laps de temps, à deux reprises une information relative à un même sujet. Le Conseil supérieur constate que les autres Instituts regroupant des professions économiques publient dans certains cas des projets de règles de manière à permettre

à leurs membres de commenter la publication en question; l'avis de l'Institut concerné n'étant publié qu'ultérieurement. Le Conseil supérieur recommande à l'Institut Professionnel des Comptables et des Fiscalistes agréés d'appliquer une procédure similaire afin d'éviter toute confusion parmi les membres.

3. Structure de la note du Conseil national

La note du Conseil national est composée de deux parties. La description des dispositions légales est suivie de celle de l'objectif poursuivi par la note. De la partie en italique du texte annexé, on pourrait déduire que celle-ci traite de l'objectif de la loi, alors que les dispositions qui font suite semblent référer à l'objectif poursuivi par la note. *Le Conseil supérieur recommande de présenter l'objectif de la note de façon claire afin d'éviter toute confusion parmi les membres.*

L'objectif poursuivi par la note comprend deux parties. Après avoir traité de l'interprétation des critères de base, la note aborde le problème de l'organisation de la première consultation. L'analyse de cet objectif poursuivi par la note a également été effectuée par le Conseil supérieur dans la perspective d'éviter ou de minimaliser tout «expectation gap» potentiel parmi les membres de l'IPCF et parmi les entreprises.

3.1. Interprétation des critères de base

Le Conseil supérieur observe que la note du Conseil national procède à un examen approfondi de toutes les notions de base de cette disposition légale. Le Conseil supérieur estime opportun de parcourir ces notions dans les paragraphes qui suivent.

3.1.1. Les membres

Le Conseil national mentionne que les membres de l'IPCF sont des comptables agréés et des comptables-fiscalistes agréés. En vue d'assurer la protection

des stagiaires et d'accroître la sécurité juridique, le Conseil supérieur estime que le Conseil national doit mentionner expressément que les stagiaires ne tombent pas dans le champ d'application de cette disposition.

3.1.2. Première consultation gratuite

Le Conseil supérieur affirme que la première consultation gratuite peut prendre deux formes: un «avis verbal informel sans note d'honoraires» ou un «avis écrit sans note d'honoraires». En cas d'avis écrit, le Conseil national exige de mentionner au préalable sur le document que: «Cet avis est rendu dans le cadre de la première consultation gratuite prescrite par l'article 51, § 3, de la loi du 22/04/99, telle qu'entérinée par le Conseil national de l'IPCF et tenant compte de la déclaration sur l'honneur du client selon laquelle il n'a jamais été indépendant au préalable et ne disposait donc d'aucun numéro de TVA et/ou de numéro de registre de commerce, que ce soit en tant que personne physique ou en tant que gérant d'une personne morale.»

Le Conseil supérieur constate que le Conseil national ne précise pas davantage la notion d'«avis verbal informel sans note d'honoraires». Il y a lieu de se poser la question de savoir quelle est la signification donnée au terme «informel». Cette signification ne manque pas d'intérêt dans le cadre de la relation de confiance qui devrait exister entre un membre de l'IPCF et l'entreprise concernée. Dans son sens commun, le mot «informel» pourrait

influencer la sécurité juridique des deux parties.

Le Conseil supérieur estime opportun d'examiner si un avis verbal peut être considéré comme une première consultation. Dans l'affirmative, il semble indiqué de prévoir une consignation par écrit en raison de la sécurité juridique évoquée ci-avant. Cet écrit permettra au membre de l'IPCF de fournir la preuve, tant vis-à-vis du Conseil national qu'à l'égard de tiers, qu'il a rendu un avis. De même, il pourra faire valoir son droit à une rémunération.

Le Conseil supérieur souhaite faire les remarques suivantes à propos de la clause que doit porter un avis écrit. D'une façon générale, le Conseil supérieur constate que cette clause concerne davantage la notion d'entreprise. Le Conseil supérieur recommande d'insérer cette clause dans la notion de base de l'entreprise.

Le Conseil supérieur note que la clause mentionne l'entérinement de l'article 51, troisième alinéa, de la loi, par le Conseil national. Le Conseil supérieur conseille d'adapter cette phrase parce que le Conseil national a édicté les règles en la matière mais n'a pas approuvé en tant que telle la loi. Du point de vue formel, le Conseil supérieur constate également que le référence à la loi doit être libellée «article 51, troisième alinéa» et non «article 51, § 3».

En outre, le Conseil supérieur estime que *la rédaction de la «déclaration sur l'honneur du client» peut être reformulée comme suit «le client déclare relever de l'article 51, troisième alinéa, de la loi du 22 avril 1999».*

Le Conseil supérieur note que le Conseil national fixe certaines exigences formelles concernant le document à établir. Ces exigences doivent protéger les membres contre les contestations avec l'administration fiscale.

Afin d'améliorer la sécurité juridique des membres, le Conseil supérieur souhaite que le Conseil national mentionne expressément si l'administration fiscale est d'accord avec cette méthode.

lors de l'examen de la notion d'«entreprises qui la demandent».

En ce qui concerne la portée du contenu de la première consultation gratuite, le Conseil national fait le constat négatif que celle-ci ne contient pas la mention «la tenue d'une comptabilité ou le traitement des déclarations fiscales en matière d'impôts directs et indirects». Pareille formulation crée néanmoins une insécurité juridique pour les membres qui peuvent se demander si toutes les autres prestations de services tombent bien dans le champ d'application de l'article 51, troisième alinéa, de la loi du 22 avril 1999.

Le Conseil supérieur recommande également au Conseil national de se pencher sur la problématique du caractère répétitif de la première consultation gratuite ainsi que de la demande d'un avis sur le même problème sollicité auprès de divers membres.

3.1.3. Entreprises qui en font la demande

3.1.3.1. Entreprises

Le Conseil national n'a pas explicité la notion d'«entreprise», à l'exception d'une mention dans le document dont question plus haut. On y indique qu'il s'agit d'une personne qui «n'a jamais été indépendante au préalable et ne disposait donc d'aucun numéro de TVA et/ou de numéro de registre de commerce, que ce soit en tant que personne physique ou en tant que gérant d'une personne morale».

Le Conseil supérieur objecte que cette définition provoque in fine des difficultés pour le gérant d'une personne morale qui n'a même pas de numéro de registre de commerce ou de numéro de TVA. Cette approche peut en effet poser des problèmes d'interprétation lorsque, par exemple, un membre du conseil d'administration, l'administrateur-délégué ou un membre de la direction d'une société anonyme cherche à recueillir pareil avis. Un autre problème surgit lorsque, par exemple, un avocat demande pareil avis. Cet indépendant ne possède ni numéro de registre de commerce ni numéro de TVA. Dans ces cas, un litige pourrait naître à propos de la signification du mot «donc» dans la définition susmentionnée.

La doctrine fait remarquer à juste titre que la notion d'entreprise n'a pas de contenu précis³. Une bonne définition a

3. G. SCHRANS, «*Poging tot omschrijving van de onderneming als rechtssubject*», R.W. 1979-80, 2379.

été donnée par Van Gerven (traduction libre): «L'entreprise est un groupe de personnes indépendantes et organisées de façon durable qui, à l'aide de moyens matériels et non matériels produisent ou distribuent des biens ou des services contre paiement, par les preneurs de ces biens ou services, d'une rémunération visant et étant calculée de façon à produire des rentrées égales et de préférence supérieures aux dépenses nécessaires au fonctionnement de l'organisation»⁴. Le Conseil supérieur note que cette définition présente l'avantage de ne pas utiliser les termes d'«acte de commerce», de «personnalité juridique» ou de «commerçant», qui sont moins appropriés en l'occurrence. Néanmoins, la définition dit également que l'«entreprise» concerne un «groupe de personnes». Des personnes physiques distinctes peuvent également tomber dans le champ d'application de la définition de l'entreprise. Il semble donc indiqué de corriger la définition en la matière, en remplaçant par exemple «groupe de personnes» par «entité».

En outre, le Conseil supérieur estime que le Conseil national doit déterminer la personne au sein de cette entité qui doit introduire la demande. Ainsi, dans le cas d'une société anonyme, la demande peut en effet émaner du conseil d'administration, de l'administrateur-délégué, d'un membre de la direction, ... La phrase du Conseil national stipulant que «la demande d'avis doit émaner directement de l'entrepreneur et pas d'un autre intermédiaire» ne couvre par conséquent pas toutes les situations potentielles.

D'un point de vue formel, le Conseil supérieur souhaite attirer l'attention du Conseil national sur le fait que le législateur utilise la notion d'«entreprises» et non d'«entrepreneurs», comme cela est mentionné dans les notions de base.

3.1.3.2. La demande

La loi dispose expressément que la demande doit émaner de l'entreprise. Le Conseil supérieur estime que le Conseil national doit examiner s'il faut édicter des règles fixant les modalités que l'entreprise doit respecter pour formuler sa demande.

3.1.4. Dans le courant de leur première année d'activités

A propos de l'expression «dans le courant de leur première année d'activités», le Conseil national constate que seules les personnes n'ayant jamais été indépendantes peuvent avoir recours à cette possibilité. Les indépendants qui commencent une nouvelle activité ou qui changent de domaine d'activités ou qui passent en société sont exclus de cette mesure.

Le Conseil supérieur estime que cette précision ne tient pas compte d'un certain nombre de cas. Ainsi, un indépendant peut, au cours de sa première année d'activité, poursuivre ses activités sous la forme d'une société. De même, un indépendant peut poursuivre ses activités dans une société avec laquelle il conclut un contrat de travail.

Pour ce qui concerne les commerçants, on peut considérer que la première année d'activités prend cours au moment de l'inscription au registre de commerce. Conformément aux dispositions réglementaires, celui qui a l'intention d'exercer une activité commerciale doit s'inscrire au préalable au registre de commerce. Cette façon de procéder évite des discussions portant sur un exercice comptable prolongé et sur l'application de l'article 51, alinéa 3, de la loi.

Il faudra cependant adopter une autre approche pour d'autres catégories, comme certains professionnels indépendants. Ainsi, l'inscription sur la liste des stagiaires pourra être retenue comme date de commencement de l'activité pour les avocats.

Le Conseil supérieur recommande au Conseil national d'étudier dans quelle mesure des directives peuvent a priori prévenir pareils problèmes ou les réduire au minimum.

3.2. Organisation de la première consultation

Les recommandations du Conseil national disposent que la première consultation pourra être donnée soit par le comp-

4. W. VAN GERVEN, *Beginselen van Belgisch Privaatrecht XIII. Handels- en Economische rechet, Deel 1. Ondernemingsrecht*, Anvers, Standaard, 1975, 28.

table en son cabinet personnel, soit en collaboration avec les Barreaux ou les fédérations ou associations professionnelles.

Le Conseil supérieur note à propos de la première possibilité que la confusion peut naître quant à la possibilité de donner des conseils par téléphone ou d'avoir recours à des moyens de communication électroniques. Il s'indique que le Conseil national mentionne clairement si ces méthodes relèvent également de la délivrance d'un avis au cabinet personnel du comptable. Cette précision doit se faire sur la base de la recommandation formulée ci-dessus au sujet de l'«avis verbal informel».

Le Conseil supérieur souhaite formuler une réserve, en ce qui concerne la seconde possibilité, sur la nature des modalités et leur portée réelle.

D'une manière générale, le Conseil supérieur estime qu'il importe de garantir la confidentialité afin d'assurer des bonnes relations entre l'entreprise et le membre de l'IPCF. Lorsqu'une première consultation est donnée en application de la deuxième méthode, le Conseil supérieur craint qu'il ne soit porté atteinte à la relation de confiance entre les parties.

En ce qui concerne la collaboration avec les Barreaux dans le cadre de l'assistance juridique, le Conseil supérieur souhaite faire remarquer que cette assistance juridique est réglée de façon détaillée et précise, entre autres dans le Code judiciaire. La question se pose de savoir si un règlement du Conseil national suffit pour «se rallier» à cette médiation. En outre, le Conseil supérieur note que la réalisation concrète de cette assistance juridique est réglée de façon très différente d'un arrondissement judiciaire à l'autre ou même au sein d'un même arrondissement, d'autres coutumes peuvent prévaloir. Enfin, le Conseil supérieur constate que cette assistance juridique couvre principalement des sujets qui ne s'inscrivent pas, ou peu, dans le prolongement des

activités du comptable ou du comptable-fiscaliste.

En ce qui concerne l'avis rendu en collaboration avec les permanences des fédérations et associations professionnelles, il y a lieu de vérifier si cette méthode concorde avec l'exigence d'indépendance des membres. En effet, non seulement l'indépendance d'esprit doit être garantie, mais il faut également éviter toute forme de dépendance. L'article 4 du Code de déontologie dispose que le comptable «doit pouvoir disposer de l'indépendance nécessaire qui caractérise l'exercice d'une profession libérale, afin de pouvoir exercer sa profession dans le respect des règles de la déontologie». On peut avoir des doutes sur l'indépendance dont jouit encore le comptable (-fiscaliste) qui, en l'occurrence, travaille en collaboration avec ces fédérations ou associations.

Sur la base des propositions du Conseil national formulées ci-avant, le Conseil supérieur estime opportun de préciser que le législateur n'a pas interdit au Conseil d'édicter des règles pour institutionnaliser d'une certaine manière pareil avis, mais que la collaboration proposée ne conduira pas aux résultats souhaités.

En outre, le Conseil national dispose qu'une séance organisée en collaboration avec les Barreaux ou les associations ou fédérations professionnelles «doit réunir deux comptables avec des profils différents (IPP/ISoc ou comptabilité/fiscalité)». Le Conseil supérieur note que la seule distinction faite par le législateur est celle entre le comptable et le comptable-fiscaliste. Il semble dès lors difficile de faire une distinction selon les profils susmentionnés.

Enfin, le Conseil supérieur constate que la proposition en matière de rémunération est réglée de façon potestative. Le Conseil supérieur recommande de faire la clarté en la matière. En outre, il faut également définir des modalités permettant aux membres de fournir la preuve qu'ils ont fourni pareille prestation de service afin de pouvoir demander une rémunération.