

**CONSEIL SUPERIEUR
DES PROFESSIONS
ECONOMIQUES**

North Gate III Bur. 5.048-5.049
16 Boulevard Albert II - 1000 Bruxelles
Tél. 02.206.48.71 - Fax 02.201.66.19
E-mail: CSPEHREB@skynet.be

**Avis du 20 juin 2001 en matière d'accès à la profession
de comptable agréé et de comptable-fiscaliste agréé**

annexe VI

**Avant-projet d'arrêté royal fixant le
programme, les conditions et le jury
de l'examen pratique d'aptitude des
« comptables agréés » et des
« comptables-fiscalistes agréés »**

A. Introduction

L'

Institut Professionnel des Comptables et des Fiscalistes agréés est soumis depuis sa création à la loi-cadre du 1^{er} mars 1976 réglementant la protection du titre professionnel et l'exercice des professions intellectuelles prestataires de services ainsi qu'à la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales¹.

Actuellement, les comptables agréés et les comptables-fiscalistes agréés sont soumis aux dispositions suivantes en matière d'accès à la profession :

- loi-cadre du 1^{er} mars 1976 réglementant la protection du titre professionnel et l'exercice des professions intellectuelles prestataires de services (articles 2, 7 et 8) et son arrêté royal d'exécution du 27 novembre 1985 déterminant les règles d'organisation et de fonctionnement des Instituts professionnels créés pour les professions intellectuelles prestataires de services (article 48) ;
- loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales (Titre VI et en particulier l'article 51) ;
- arrêté royal du 29 janvier 1998 portant approbation du règlement de stage de l'Institut professionnel des comptables. Le Conseil supérieur des Professions

économiques constate qu'une mise à jour de cet arrêté royal s'impose à la suite de l'intégration des comptables-fiscalistes agréés dans l'Institut Professionnel des Comptables, dénommé, depuis 1999, l'Institut Professionnel des Comptables et des Fiscalistes agréés.

L'avant-projet d'arrêté royal soumis pour avis vise à compléter les dispositions contenues pour l'essentiel dans l'arrêté royal du 29 janvier 1998 portant approbation du règlement de stage de l'Institut professionnel des comptables.

Le Conseil supérieur a pour mission légale² 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 Ministre de l'Agriculture et des Classes moyennes a, conformément aux dispositions légales, demandé l'avis du Conseil supérieur des Professions économiques sur l'avant-projet d'arrêté royal fixant le programme, les conditions et le jury de l'examen pratique d'aptitude des « comptables agréés » et des « comptables-fiscalistes agréés ».

1. Les dispositions contenues actuellement dans la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales étaient antérieurement consignées dans l'arrêté royal du 19 mai 1992 protégeant le titre professionnel et l'exercice de la profession de comptable. Cet arrêté royal a été abrogé par l'article 55, § 2 de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales.

2. Cette mission découle de l'article 54 de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales.

B. Avis du Conseil supérieur

Le Conseil supérieur a examiné l'avant-projet d'arrêté royal soumis pour avis en tenant compte de l'existence de deux tableaux des membres, l'un reprenant la liste des comptables agréés, l'autre reprenant la liste des comptables-fiscalistes agréés. Il tient à souligner que ce double tableau des membres de l'Institut Professionnel des Comptables et des Fiscalistes agréés est différent de celui de l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux sous deux aspects:

- pour être comptable-fiscaliste agréé, il faut posséder le titre de comptable agréé;
- il n'existe pas de comptables ou de comptables-fiscalistes internes.

Le Gouvernement a donné en 1992 pour mission à l'Institut Professionnel des Comptables d'assurer que la formation des comptables agréés est appropriée compte tenu des diverses missions qui leur ont été conférées. En 1999, le législateur a étendu la mission de l'Institut Professionnel des Comptables et Fiscalistes agréés à la formation des comptables-fiscalistes agréés. Il est essentiel, de l'avis du Conseil supérieur, que l'Institut Professionnel des Comptables et Fiscalistes agréés s'acquitte de cette mission en donnant l'assurance que le niveau qualitatif des personnes qui obtiennent le titre de comptable agréé ou de comptable-fiscaliste agréé correspond aux attentes des entreprises, de leur personnel et des tiers intéressés par l'information comptable et fiscale. Le Conseil supérieur tient à souligner qu'il est primordial que l'Institut Professionnel des Comptables et Fiscalistes agréés puisse poursuivre la mission qu'il s'est donnée depuis sa création, à savoir une mission permanente de maintien – voire de l'amélioration – de la qualité professionnelle de ses membres.

L'avis du Conseil supérieur examine successivement la problématique des matières couvertes par l'examen pratique d'aptitude, de la composition de la Commission de stage, des délibérations de la Commission de stage, des dispenses de stage et de l'examen pratique d'aptitude pour terminer par quelques remarques relatives à la rédaction de certains articles.

1. Matières couvertes par l'examen pratique d'aptitude

- De l'article 3 de l'avant-projet d'arrêté royal soumis pour avis, il ressort que l'examen pratique d'aptitude comprend une épreuve écrite et une épreuve orale équivalentes, portant sur une ou plusieurs des douze matières énumérées dans ledit article.

Le Conseil supérieur regrette que l'épreuve écrite de l'examen pratique d'aptitude ne porte pas directement ou indirectement sur l'ensemble des matières reprises sous l'article 3 de l'avant-projet d'arrêté royal et propose de modifier la phrase introductive dudit article de la manière suivante: «L'examen pratique d'aptitude comprend une épreuve écrite et une épreuve orale équivalentes, *couvrant directement ou indirectement les matières suivantes* : ... ».

- Conformément aux dispositions contenues dans l'alinéa 2 de l'article 51 de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales, les comptables agréés et les comptables stagiaires sont appelés à jouer un rôle actif dans l'élaboration de plans financiers visés à l'article 440 du Code des sociétés.

Dans ce cadre, le Conseil supérieur propose d'étendre les matières couvertes par l'examen pratique d'aptitude, reprises sous l'article 3 de l'avant-projet d'arrêté royal aux principes généraux de gestion financière.

- De même, par analogie aux réglementations applicables aux candidats reviseurs d'entreprises, experts-comptables et/ou conseils fiscaux, il est proposé de scinder la comptabilité du droit comptable (législation relative à la comptabilité et aux comptes annuels des entreprises).
- En ce qui concerne en particulier le port du titre de comptable-fiscaliste agréé, l'article 5 de l'avant-projet d'arrêté royal précise que « *pour les candidats qui souhaitent obtenir le titre de comptable-fiscaliste agréé, une connaissance plus approfondie des matières visées à l'article 3 d), e), f), g), i) et j) sera demandée* ».

De l'avis du Conseil supérieur, cette disposition pourrait être reformulée de manière à gagner en transparence et à donner les assurances attendues aux candidats comptables-fiscalistes agréés quant au niveau attendu dans le cadre de l'examen pratique d'aptitude.

2. Composition de la Commission de stage

Le Conseil supérieur a examiné les dispositions reprises sous l'article 15 de l'avant-projet d'arrêté royal relatives à la composition de la Commission de stage de l'IPCF.

Le Conseil supérieur tient à souligner que, contrairement à ce qui est applicable à la Commission du Stage de l'Institut des Reviseurs d'Entreprises ou à celle de l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux, la Commission de stage de l'Institut Professionnel des Comptables et Fiscalistes agréés peut être composée de personnes qui ne sont pas membres de l'IPCF. Dans la mesure où les membres de la Commission de stage sont désignés par le Conseil national de l'IPCF et que la Commission de stage peut être majoritairement composée de membres de l'IPCF, le Conseil supérieur se félicite de l'ouverture des travaux de la Commission de stage de l'IPCF au monde académique (§ 3 de l'article 15) ou à d'autres personnes ayant une connaissance spécifique des matières pertinentes pour les professions de comptable agréé ou de comptable-fiscaliste agréé (§ 5 de l'article 15).

3. Délibérations de la Commission de stage

Le Conseil supérieur constate qu'en vertu de l'article 16, § 3 de l'avant-projet d'arrêté royal soumis pour avis, la « Commission de stage ne peut délibérer valablement que lorsque au moins trois membres du même rôle linguistique sont présents » alors que la Commission de stage est composée de 20 membres (article 14, § 1^{er}). Le Conseil supérieur constate par ailleurs qu'à la lecture du Chapitre IV de l'avant-projet d'arrêté royal aucun quorum minimum de présence n'est requis.

Conformément aux dispositions de l'article 12, § 1^{er} de l'avant-projet d'arrêté royal soumis pour avis, la Commission de stage intervient comme jury d'examen, visé à l'article 51 de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales. La Commission de stage est également compétente dans les matières suivantes (article 12, § 2 de l'avant-projet d'arrêté royal soumis pour avis) :

- « a) donner des avis au Conseil au sujet de l'accomplissement et l'organisation du stage ;
- b) contrôler les rapports de stage et surveiller l'accomplissement du stage ;
- c) organiser des tests d'évaluation intermédiaires à l'attention des stagiaires ;
- d) intervenir en cas de litige entre un stagiaire et son maître de stage ;
- e) édicter des directives à l'attention des maîtres de stage ;
- f) imposer, le cas échéant, aux stagiaires des travaux supplémentaires destinés à parfaire leur formation pratique ;
- g) proposer à la Chambre, quand le stagiaire a réussi l'examen pratique d'aptitude, l'inscription au tableau des titulaires de la profession concerné. »

Le Conseil supérieur estime qu'il serait préférable d'ajouter dans l'avant-projet d'arrêté royal soumis pour avis un quorum de présence minimum des membres de la Commission de stage (majorité qualifiée) pour pouvoir délibérer, à l'instar de ce qui est appliqué :

- par l'Institut des Reviseurs d'Entreprises : article 7 de l'arrêté royal du 13 octobre 1987 relatif au stage des candidats-reviseurs d'entreprises (5 membres présents sur les 7) ou
- par l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux :
 - article 8 de l'arrêté royal du 20 avril 1990 relatif au stage des candidats-experts comptables (7 membres présents sur les 10) ;
 - article 13 de l'avant-projet d'arrêté royal relatif à l'examen d'admission, au stage et à l'examen d'aptitude d'expert-comptable et/ou de conseil fiscal soumis au Conseil supérieur pour avis (8 membres présents sur les 12).

Même s'il est logique que seule une partie des membres de la Commission de stage entende les stagiaires dans le cadre du déroulement de l'examen d'aptitude,

le Conseil supérieur propose que les membres du jury d'examen délibèrent de l'épreuve du stagiaire et soumettent leur proposition à la prochaine réunion plénière de la Commission de stage, chargée d'approuver la proposition à la majorité simple.

4. Dispenses de stage et de l'examen pratique d'aptitude

D'une manière générale, le Conseil supérieur souhaite commenter, d'une part, la problématique des dispenses éventuelles de stage et/ou de l'examen pratique d'aptitude des comptables agréés qui souhaitent obtenir le titre de comptable-fiscaliste agréé et, d'autre part, la problématique des dispenses de stage et d'examen pratique d'aptitude des experts-comptables, des conseils fiscaux ou des reviseurs d'entreprises qui souhaitent obtenir le titre de comptable agréé ou de comptable-fiscaliste agréé.

4.1. Dispenses relatives aux professionnels membres de l'IPCF

De l'avis du Conseil supérieur, il est regrettable que l'avant-projet d'arrêté royal soumis pour avis ne prévoit aucune disposition particulière relative à la possibilité pour un comptable agréé d'obtenir dans un deuxième temps le titre de comptable-fiscaliste agréé.

En effet, dans l'état actuel de l'avant-projet d'arrêté royal seul l'article 5 précise que « Pour les candidats qui souhaitent obtenir le titre de comptable-fiscaliste agréé, une connaissance plus approfondie des matières visées à l'article d), e), f), g), i) et j) sera demandée ».

Outre le manque de transparence dans les procédures évoqué ci-avant sous le point 1, le Conseil supérieur constate que cette disposition ne concerne en aucune manière la situation particulière d'un comptable agréé qui souhaite dans un deuxième temps obtenir le titre de comptable-fiscaliste agréé.

De l'avis du Conseil supérieur, cette disposition devrait être complétée – par exemple d'un article inséré en début de chapitre V relatif aux dispenses – précisant les modalités à suivre par le comptable agréé (dispense totale de

stage ou réduction de la durée du stage, en fonction de l'expérience du comptable agréé, nouvel examen pratique d'aptitude (écrit et/ou oral) portant en particulier sur les matières fiscales dont serait chargée la Commission du stage).

4.2. Dispenses relatives aux professionnels membres d'autres professions économiques

Les articles 17 et 18 de l'avant-projet d'arrêté royal soumis pour avis précisent les modalités de dispenses des candidats IPCF qui possèdent déjà la qualité d'expert-comptable externe, simultanément la qualité d'expert-comptable externe et de conseil fiscal externe ou encore la qualité de « reviseur d'entreprises externe ».

- En ce qui concerne les membres de l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux, le Conseil supérieur tient à rappeler que l'article 5 de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales implique la tenue de deux listes distinctes (l'une reprenant tous les experts-comptables, l'autre reprenant tous les conseils fiscaux) et de deux sous-listes (l'une reprenant tous les experts-comptables externes, l'autre reprenant tous les conseils fiscaux externes).

Il est dès lors proposé d'adapter le paragraphe 2 de l'article 17 de la manière suivante : «*Les experts-comptables, membres de l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux, qui ont également la qualité de conseil fiscal et qui étaient inscrits aux tableaux des experts-comptables externes et des conseils fiscaux externes ...* ».

- En ce qui concerne les reviseurs d'entreprises, le Conseil supérieur souhaite attirer l'attention sur le fait qu'il n'existe pas un double tableau dans la mesure où les reviseurs d'entreprises, à l'instar des comptables agréés ou des comptables-fiscalistes agréés, sont d'office externes à la société (article 7bis de la loi du 22 juillet 1953 créant l'Institut des Reviseurs d'Entreprises).

Le Conseil supérieur propose dès lors de remplacer, tant dans le premier que dans le second paragraphe, l'expression «*reviseur d'entreprises externe*» par celle de «*reviseur d'entreprises*».

En outre, le Conseil supérieur souhaite attirer l'attention du Ministre compétent sur le fait qu'il n'existe pas *sensu stricto* de base juridique indiquant qu'un reviseur d'entreprises ne peut porter le titre de comptable-fiscaliste agréé. En effet, d'une lecture stricte de la loi du 22 avril 1999, la seule incompatibilité énoncée (sous l'article 19) est l'impossibilité de porter simultanément le titre de reviseur d'entreprises et celui de conseil fiscal.

De l'avis du Conseil supérieur, l'argument évoqué dans l'exposé des motifs du projet de loi relatif aux professions comptables et fiscales³ pour prévoir une incompatibilité entre le port du titre de reviseur d'entreprises et celui de conseil fiscal, à savoir l'assurance de l'indépendance du reviseur d'entreprises, peut être logiquement étendu à celle du port du titre de reviseur d'entreprises et celui de comptable-fiscaliste agréé.

Sans remettre en cause le bien-fondé de la dernière phrase de l'article 18, § 2, le Conseil supérieur propose au Ministre compétent d'examiner dans quelle mesure il est approprié de faire mention de cette incompatibilité dans l'avant-projet d'arrêté royal soumis pour avis alors que l'incompatibilité entre le port du titre de reviseur d'entreprises et celui de conseil fiscal est reprise sous l'article 19 de la loi du 22 avril 1999.

5. Remarques relatives à la rédaction de certains articles

- Titre de l'arrêté royal

Dans la version néerlandaise du texte, l'expression «*erkend boekhouder*» doit être remplacée par l'expression «*erkende boekhouder*».

- Commission de stage

En ce qui concerne la version française de l'avant-projet d'arrêté royal soumis pour avis, l'expression «*Commission de stage*» a été retenue alors que les dispositions analogues applicables aux reviseurs d'entreprises, aux experts-comptables et aux conseils fiscaux a retenu l'expression «*Commission du stage*». Le Conseil supérieur propose d'harmoniser la terminologie utilisée.

- Article 7, alinéa 2

Le Conseil supérieur propose de remplacer le mot «*paragraphe*» utilisé en fin d'avant-dernière ligne par le mot «*alinéa*».

- Article 7, alinéa 2 et article 9

Le Conseil supérieur estime qu'il serait préférable d'ajouter le délai dont dispose l'Institut Professionnel des Comptables et Fiscalistes agréés pour communiquer l'information visée auxdits articles aux stagiaires.

- Article 10

Le Conseil supérieur constate que la portée des versions française et néerlandaise de l'article 10 diffèrent. Il propose de remplacer dans la version française le mot «*écrite*» par «*d'inscription*».

- Article 11

Le Conseil supérieur suppose que le délai visé à l'article 11 est de 36 mois. Le Conseil supérieur estime qu'il serait préférable de l'ajouter dans l'article 11, tout en maintenant le renvoi à l'article 51 de la loi du 22 avril 1999.

- Article 12, § 2, g)

Dans la version néerlandaise du texte, le mot «*bekwaamheidsexamen*» doit être remplacée par le mot «*bekwaamheidsexamen*».

3. L'exposé des motifs du projet de loi relatif aux professions comptables et fiscales du 13 janvier 1999 (Doc. Parl., Chambre (SO 1998-1999), 1923/1 et 1924/1, p. 3) précise que «*Pour des raisons évidentes d'indépendance dans l'intérêt de la vie sociale, un reviseur d'entreprises ne peut pas porter le titre de conseil fiscal*».