

CSR 88/006(D)
01.09.1988

AVIS RELATIF A LA RECONNAISSANCE DES DIPLOMES ET PROGRAMMES D'ENSEIGNEMENT, AINSI QU'AUX EXIGENCES EN MATIERE D'EXPERIENCE POUR L'ACCES AU STAGE DE REVISEUR D'ENTREPRISES.

1. Exposé du problème

- (1) L'article 4 de la loi du 22 juillet 1953, tel que modifié par la loi du 21 février 1985, stipule que pour l'accès au stage de reviseur d'entreprises, le candidat doit être titulaire d'un diplôme universitaire ou d'un diplôme de l'enseignement supérieur délivré après quatre années d'études au moins, dans des disciplines déterminées par le Roi, ou qu'il doit satisfaire aux conditions de diplôme et/ou d'expérience également déterminées par le Roi. Aucune force exécutoire n'a jusqu'à ce jour été donnée à cet article en ce qui concerne les diplômes non universitaires.
- (2) Le Conseil Supérieur a estimé devoir prendre une initiative en la matière, étant donné que, plus de trois ans après l'approbation de la loi, ni l'I.R.E. ni le ministère des Affaires Economiques, ni le ministère de l'Education Nationale n'ont pris une telle initiative. L'on utilise dès lors actuellement le règlement de stage, qui a été complété par un règlement provisoire, ce qui a pour conséquence que les candidats non universitaires se trouvent en fait exclus, par défaut d'un règlement unique, de l'accès à la profession de reviseur d'entreprise. Un problème identique existe pour les experts-comptables (I.E.C) au sujet desquels la loi prévoit également qu'un Arrêté Royal doit préciser les conditions de diplôme et les exigences en matière d'expérience pour leur accès à la profession. La situation dans laquelle se trouvent les experts-comptables intéresse évidemment les reviseurs d'entreprises, étant donné que l'article 24 du règlement de stage des reviseurs d'entreprises prévoit la possibilité de passer de la profession d'expert-comptable à celle de reviseur d'entreprises.

2. Règlement antérieur

- (3) En vertu de la précédente législation, le candidat devait, à la fin du stage, ou bien être porteur d'un diplôme d'ingénieur commercial ou de licencié en sciences commerciales, actuarielles ou économiques, délivré par une université ou par une institution d'enseignement supérieur créé ou agréé par l'Etat, après quatre années d'études au moins, ou bien être porteur d'un autre diplôme délivré par une université ou par un jury constitué en

exécution de l'article 37 de l'Arrêté du Régent du 31 décembre 1949 et correspondant à quatre années d'études au moins, ou bien encore être porteur d'un diplôme délivré par une école technique supérieure de commerce. En outre, le candidat devait avoir réussi un examen de fin de stage organisé par l'I.R.E.

- (4) Tous les diplômes autres que ceux de licences en sciences commerciales, actuarielles ou économiques, et d'ingénieur commercial, délivrés après quatre années d'études supérieures au moins, notamment les diplômes délivrés par les écoles techniques supérieures de commerce, devaient être agréés par les ministres de l'Instruction publique et des Affaires Economiques. Les matières sur lesquelles devaient porter les diplômes pouvaient être fixées par Arrêté Royal. Par ailleurs, les écoles techniques supérieures de commerce devaient également être agréées. C'est ainsi qu'une quarantaine d'écoles techniques furent agréées en vue de la délivrance des diplômes (Arrêtés Royaux des 10.01.80, 5.10.84 et 10.12.84). Les agréments prenaient cours à partir du 1.01.76 et valaient jusqu'au 30.9.84. Il n'y a plus eu depuis, d'agréments. Les programmes d'enseignement étaient fixés en détail dans l'A.R. du 7.10.84 déterminant les matières sur lesquelles devaient porter, pour être agréés, en exécution de la loi du 22 juillet 1953 créant l'Institut des Reviseurs d'entreprises, les diplômes délivrés par les écoles techniques supérieures de commerce et les établissements y assimilés.
- (5) L'accès au stage était possible pour les titulaires d'un diplôme obtenu au terme d'un cycle complet d'enseignement secondaire, ou de tout autre certificat donnant accès à des études couronnées par le diplôme exigé à la fin du stage.
- (6) En fait, l'I.R.E. organisait pour tous les candidats un examen d'admission au stage et un examen de fin de stage. Il existait par conséquent deux conditions d'accès : les examens de début et de fin de stage organisés par l'I.R.E., et le diplôme de fin d'études prévu ou agréé par le Roi et qui devait être obtenu avant la fin du stage.

3. Modification de la législation

- (7) Le système qui valait antérieurement a été remplacé par les dispositions de la loi du 21 février 1985 et le règlement de stage qui a été promulgué en exécution de ladite loi. En outre, en date du 10 avril 1984, a été édictée la VIIIème directive européenne relative à l'admissibilité des personnes devant être chargées du contrôle légal de documents comptables. Cette directive détermine les diplômes et les exigences en matière d'expé-

rience pratique auxquels il doit être légalement satisfait dans les pays membres de la C.E., et ce, au 1er janvier 1988 au plus tard. Les dispositions de droit interne qui sont d'application en la matière régies par cette directive doivent être communiquées à la Commission. Des mesures transitoires peuvent être prises jusqu'au 1er janvier 1994 en faveur des personnes qui, à la date de l'entrée en application de la directive, se trouveraient encore en cours d'étude, et qui, après accomplissement de leur cycle d'études ne satisferaient pas aux conditions prévues par la directive.

- (8) La loi du 21 février 1985 (art 4/4°) modifie fondamentalement les conditions d'accès. Au lieu de préciser les diplômes en sciences commerciales ou économiques donnant accès à la profession, la loi admet au contraire tous les diplômes, universitaires ou de niveau universitaire. C'est par Arrêté Royal que doivent être déterminées les "disciplines" sur lesquelles porte le diplôme. Pour les diplômes non-universitaires, les conditions d'études et d'expérience doivent être fixées par Arrêté Royal. Le système de reconnaissance des diplômes délivrés par les établissements d'enseignements économique supérieur de type court n'est plus repris dans la loi. La loi dispose encore en son article 4/5° que les personnes possédant la qualité d'expert-comptable peuvent être dispensées totalement ou partiellement du stage.
- (9) Les exigences en matière de compétence, tant théorique que pratique, sont précisées dans le règlement de stage. Contrairement à ce qui prévalait dans le système antérieur, est actuellement organisé, au début du stage, un examen d'admission, au cours duquel sont testées les connaissances théoriques du candidat (art. 17 1er alinéa). L'article 15 § 2 détermine les "disciplines" dont il est question dans la loi, qui constituent la matière de l'examen théorique. Ces "disciplines" s'harmonisent, aussi étroitement que possible, à la liste des matières reprises à l'article 6 de la VIIIème directive. L'examen théorique comporte une épreuve portant sur la maîtrise de l'une des langues nationales. Les titulaires d'un diplôme universitaire sont dispensés de cette épreuve théorique dans la mesure où leur diplôme fait preuve de leur connaissance des domaines professionnels repris dans le règlement de stage (art.16/1er alinéa).
- (10) A la fin du stage, un examen portant sur les aptitudes pratiques est organisé pour tous les candidats. On évalue ainsi dans quelle mesure le candidat est capable d'appliquer dans la pratique les connaissances théoriques exigées (art.36).

Hormis pour les ressortissants de la C.E. qui ont une qualification similaire à celle de reviseur d'entreprises et sauf réciprocité à l'égard de ressortissants de pays qui ne sont pas membres de la C.E., aucune dispense de l'examen d'aptitude pratique n'est accordée.

- (11) L'Art.24 du règlement de stage admet la possibilité d'octroyer une dispense totale ou partielle du stage aux personnes inscrites depuis sept ans au moins au tableau de l'I.E.C., ou qui sont devenues membres de l'I.E.C. dans le cadre du règlement transitoire (art.99 de la loi du 21 février 1985) et qui apportent la preuve d'activités professionnelles exercées pendant 13 ans au moins comme expert-comptable.
- (12) La VIII ème directive ci-avant mentionnée stipule enfin les conditions d'accès à la profession pour les personnes chargées du contrôle légal des documents comptables. Cette directive est normative pour les conditions d'accès qui ont déjà été, ou qui doivent encore être élaborées dans le cadre de la législation belge. Ces conditions peuvent être résumées comme suit :

a) Accès normal :

Examen d'aptitude professionnelle prouvant les connaissances théoriques et pratiques acquises au terme d'un cycle d'enseignement universitaire (art.4 de la directive). Les connaissances pratiques sont acquises à l'aide d'une formation pratique d'au moins trois années.

b) Expérience professionnelle exclusivement :

15 années d'expérience professionnelle dans le domaine financier, juridique et comptable, et passage d'un examen d'aptitude professionnelle théorique et pratique du niveau universitaire (art.9 a de la directive)

c) Expérience professionnelle et formation pratique :

7 années d'expérience professionnelle et 3 années de stage au moins (formation pratique) avec examen d'aptitude professionnelle théorique et pratique (art 9 b de la directive).

- (13) Il convient de noter ici que la formation théorique peut intervenir, pour un maximum de 4 ans, en réduction des conditions de durée imposées en matière d'expérience professionnelle, à la condition que cette formation soit sanctionnée par un examen agréé par l'Etat (art 10/1° de la directive). En outre, les titulaires d'un diplôme universitaire ou y assimilé peuvent être dispensés de la partie théorique de l'examen d'aptitude professionnelle, et sous certaines conditions, de la partie pratique dudit examen.

4. Réglementation des pays-circonvoisins.

- (14) La réglementation appliquée dans les Pays circonvoisins (République Fédérale d'Allemagne, France, Pays-Bas, Royaume-Uni) est exposée de manière détaillée dans les annexes au présent avis. Ces réglementations peuvent être schématiquement résumées comme suit :

- Dans tous les pays, les titulaires d'un diplôme universitaire sont admis à la formation pratique (stage).
- Aux Pays-Bas il n'y a toutefois pas de formation pratique pour les porteurs d'un diplôme universitaire. En Allemagne, en France et aux Pays-Bas l'accès à la profession est réservé à des orientations d'études bien déterminées (économie, droit, entr'autres).
- Dans tous les pays existent des possibilités, pour les titulaires d'un diplôme non-universitaire, ou même pour les personnes ne possédant pas de diplôme d'enseignement supérieur, d'être admis à la profession ou à la formation pratique, moyennant toutefois une formation scolaire et/ou une expérience particulières. Les modalités varient d'une période de formation "Nivra" de huit ans aux Pays-Bas à une durée d'expérience professionnelle de respectivement 10 ans ou 15 ans en Allemagne et en France.
- Dans tous les pays candidats doivent en tous cas subir un examen professionnel organisé la plupart du temps par les praticiens de la profession.
Sont dispensés de cet examen, aux Pays-Bas, les titulaires du diplôme universitaire prévu, en Grande-Bretagne, les porteurs d'un diplôme universitaire qui, au cours de leurs études universitaires, ont déjà suivi les cours relatifs aux matières sur lesquelles doit porter l'examen professionnel.

5. Réglementation provisoire.

- (15) En concertation avec l'Institut des Reviseurs d'entreprises a été élaboré, en 1987, un régime provisoire de dispense pour les

titulaires d'un diplôme universitaire ou d'un diplôme de niveau universitaire, et ce, en application de l'art. 16/1er alinéa du règlement de stage qui prévoit pareille dispense. Toutes les personnes ayant terminé leurs études et possédant un diplôme d'enseignement supérieur obtenu après quatre ans d'études au moins sont dispensées des épreuves de l'examen théorique d'admission portant sur toutes les branches mentionnées dans le diplôme et pour lesquelles a été suivi le nombre d'heures de cours minimum exigé. (Voir annexe).

- (16) Pour les titulaires de diplômes (enseignement supérieur de type court) n'a encore été élaboré aucun règlement. Tous les candidats porteurs d'un tel diplôme doivent par conséquent subir l'examen d'admission au stage tel qu'il est organisé par l'Institut des Réviseurs d'entreprises. Ceci vaut notamment pour les experts-comptables membres de l'I.E.C. qui ne possèdent pas de diplôme d'enseignement supérieur obtenu au terme de quatre années d'études.

6. Réglementation définitive.

- (17) En vue de la formulation de la réglementation définitive, la loi établit une différence entre les diplômes obtenus après quatre ans d'études supérieures au moins et les autres diplômes. Pour les premiers, le Roi doit préciser les "disciplines", mais la loi dispose elle-même que de tels diplômes suffisent pour l'accès au stage.
- Pour la seconde catégorie, c'est au Roi qu'il appartient de déterminer les diplômes et les conditions d'expérience. En outre, les modalités du passage de la profession d'expert-comptable à celle de réviseur d'entreprises doivent être fixées, le problème de l'équivalence et de la reconnaissance des diplômes délivrés dans les autres pays membres de la C.E. devant par ailleurs être examiné avec attention.

7. Diplômes universitaires et diplômes équivalents.

- (18) L'on entend par diplômes universitaires ou diplômes équivalents, les diplômes qui sont délivrés après quatre années au moins d'enseignement supérieur. Ceci correspond à la définition habituelle du diplôme universitaire en Belgique et s'intègre en outre dans celle qui est donnée implicitement dans la VIII^{ème} directive pour l'enseignement universitaire : maximum quatre ans pour le calcul de la durée de la formation théorique ou de celle de l'expérience professionnelle exigée (art. 10 de la directive)
- (19) Qu'il soit universitaire ou équivalent, le diplôme permet l'accès au stage, à la condition qu'il porte sur les "disciplines" qui ont été déterminées par Arrêté Royal. Bien que ce que le

législateur a visé lorsqu'il parle de " disciplines " ne soit pas très précis, il semble que la solution la plus simple et la plus évidente est d'admettre que par disciplines il faut entendre les matières relevant d'activités professionnelles telles qu'elles ont été stipulées à l'article 6 de la VIIIème directive. La détermination des diplômes, tels que ceux de licencié en sciences économiques et commerciales, ou de licencié en droit, a peu de sens étant donné que nombre des programmes d'enseignement existant actuellement qui conduisent à l'obtention de ces diplômes, ne répondent pas, ou ne répondent pas entièrement, aux conditions, de l'article 6 de la VIIIème directive, ni aux conditions fixées dans l'article 15 § 2 du règlement de stage, de telle sorte que dans chaque cas un contrôle de ce que recouvrent ces diplômes serait exigé. La liste qui est établie à l'article 15 § 2 du règlement de stage peut par conséquent être considérée comme constituant la liste des disciplines que les titulaires d'un diplôme universitaire ou d'un diplôme y assimilé doivent avoir suivis au cours de leur études pour être admis au stage. En outre, le fait d'avoir suivi les cours relatifs à ces branches durant des études universitaires ou équivalentes, entraîne automatiquement la dispense, lors de l'examen d'admission, de présenter ces mêmes branches, et ce, pour autant qu'à la branche considérée ait été consacré le minimum d'heures exigé, nombre d'heures minimum qui a été fixé par l'Institut des Reviseurs d'entreprises et qui pourrait, le cas échéant, être sanctionné par Arrêté Royal.

- (20) Il s'ensuit qu'en ce qui concerne les titulaires d'un diplôme universitaire ou y assimilé, le cadre fondamental légal pour l'accès au stage existe déjà, et que, par conséquent, pour cette catégorie de personnes, il est satisfait aux prescriptions de la VIIIème directive relative à l'examen portant sur les connaissances professionnelles théoriques. Seules quelques précisions doivent encore être données au sujet de cette réglementation.
- (21) Le système ci-avant exposé est un système très souple qui laisse une grande liberté aux établissements d'enseignement dans l'organisation de leur programmes, et qui ouvre en même temps l'accès à la profession à un nombre aussi grand que possible d'universitaires, titulaires de divers diplômes.
- (22) Les branches reprises à l'article 15 § 2 du règlement de stage peuvent évidemment être groupées dans une option d'études universitaires (par exemple) licence en sciences économiques et commerciales), de sorte que lors de l'obtention de son diplôme le candidat a déjà suivi toutes les branches exigées (p.ex; licence en science économique option revisorat d'entreprise).

- (23) Les branches reprises à l'article 15 § 2 du règlement de stage peuvent également être groupées sous la couverture d'un diplôme universitaire complémentaire (par exemple : licence spéciale en revisorat d'entreprise) qui constitue un diplôme de spécialisation accessoire après l'obtention d'un diplôme universitaire de base quelle que soit l'option d'étude (par exemple: ingénieur commercial, ingénieur, droits, sciences politiques et sociales sciences agronomiques). En pareil cas, le diplôme universitaire complémentaire qui répond à toutes les conditions de l'article 15 § 2 du règlement de stage, peut, comme tel, être agréé par Arrêté Royal. Il va de soi qu'un candidat ne peut être admis à une spécialisation complémentaire de niveau universitaire que lorsqu'il est déjà en possession d'un diplôme de base, universitaire ou assimilé.
- (24) Enfin, les branches peuvent se répartir, partiellement sur le programme d'enseignement couvert par un diplôme de base universitaire ou assimilé, et partiellement sur celui couvert par un diplôme complémentaire de spécialisation, de sorte que les deux diplômes couronnent ensemble le nombre de branches prévu par l'article 15 § 2 du règlement de stage. L'exemple-type de ce qui précède se trouve être le diplôme de licencié en droit qui couronne les branches de droit requises et le diplôme accessoire de spécialisation (licence spéciale en revisorat d'entreprises) qui couvre les branches économiques requises. Au cas où les branches couvertes par le diplôme de base satisfont aux exigences minimales en matière d'heures posées par l'Institut des Reviseurs d'Entreprises, une dispense pour ces branches doit être accordée au candidat qui se présente pour le diplôme accessoire de spécialisation.
- (25) Les titulaires d'un diplôme universitaire ou assimilé peuvent naturellement toujours subir l'examen d'accès de niveau universitaire qui est organisé par l'Institut des Reviseurs d'entreprises lui-même. A l'exception d'un diplôme complémentaire de spécialisation (licence spéciale en revisorat d'entreprise) dont les matières qu'il couvre correspondraient totalement à l'article 15 § 2 du règlement de stage, et qui seraient agréées comme telles par Arrêté Royal, l'Institut des Reviseurs d'entreprises doit, dans tous les autres cas, analyser ce que couvre un diplôme, et ce, afin d'établir s'il est satisfait aux exigences minimales relatives à la nature des branches et au nombre d'heures. L'avantage de ce système réside dans le fait que l'I.R.E. n'aura plus à organiser l'examen d'admission que pour un nombre très limité de candidats universitaires et y assimilés.

- (26) Bien qu'il paraisse au Conseil Supérieur que n'existent pas encore pour l'instant, dans l'enseignement supérieur, de programmes de formation pratique permettant d'appliquer dans la pratique les connaissances théoriques et ce, au sens de l'article 7 de la VIII^{ème} directive, il faut réserver la possibilité, pour les établissements universitaires, d'organiser de telles formations pratiques, de sorte que les titulaires d'un diplôme universitaire ou assimilé pourraient également être dispensés de l'examen pratique d'aptitude professionnelle à la fin du stage. La dispense de l'examen pratique d'aptitude professionnelle est expressément prévue à l'article 7 de la VIII^{ème} directive.

8. Diplôme non-universitaires.

- (27) Vu le fait que pour les diplômes non-universitaires aucune réglementation légale n'est encore prévue, toute nouvelle réglementation doit tenir compte des prescriptions de la VIII^{ème} directive. L'article 4 de la VIII^{ème} directive prévoit expressément, comme condition indispensable, une formation théorique et pratique suivie d'un examen d'aptitude professionnelle du niveau de fin d'études universitaires.

La VIII^{ème} directive admet toutefois l'accès à la profession de reviseur d'entreprises, moyennant une expérience professionnelle d'un certain nombre d'années, sans considération du niveau de formation des candidats, mais à la condition toutefois qu'ils réussissent l'examen d'aptitude professionnelle théorique et pratique dont le niveau correspond à celui de fin d'études universitaires.

- (28) Bien que le nombre de candidats à la profession de reviseur d'entreprises de formation non-universitaire, soit assez peu élevé, le Conseil Supérieur estime que les possibilités offertes par la VIII^{ème} directive pour permettre l'accès à la profession de personnes de formation non-universitaire, doivent être utilisées au maximum afin d'ouvrir aussi largement que possible la profession aux candidats méritants.

Cette règle est également d'intérêt pour permettre le passage de la profession d'expert-comptable à celle de reviseur d'entreprise.

- (29) Un tel élargissement est toutefois soumis aux conditions suivantes :
- pas de double comptage en matière de formation, stage et/ou expérience professionnelle, dans le calcul du nombre d'années d'expérience professionnelle;
 - un examen d'aptitude, de niveau universitaire, sans aucune dispense pour les branches suivies au cours des études de niveau non-universitaire, et avec dispense pour les titu-

- laires d'un diplôme universitaire ou assimilé;
- pas de diminution de la durée du stage, lorsque la VIII^{ème} directive en prévoit un.

(30) De ces conditions générales résulte la règle suivante :

- a) - Pour les personnes, desquelles sont requises 15 années d'expérience professionnelle, la durée d'études, tant pour les universitaires que pour les non-universitaires, intervient en réduction du nombre d'années d'expérience professionnelle exigé, à concurrence de la durée d'étude théorique, et non pas à concurrence de la durée d'étude effective, laquelle peut être de beaucoup supérieure.
- A cet égard, les cycles de formation universitaire, de cinq ans ou de plus longue durée, ne sont pris en considération qu'à concurrence de 4 ans. Les programmes d'enseignement supérieur de type court ne sont imputés sur la durée de l'expérience professionnelle qu'à concurrence de deux ans maximum.
- Lorsqu'au cours des études (par exemple dans l'enseignement du soir) une profession est déjà exercée, une année, couvrant à la fois études et prestations professionnelles, ne peut être comptabilisée qu'une seule fois dans le calcul de la durée de l'expérience professionnelle.
 - Le stage accompli pour l'Institut des Experts-Comptables ne peut compter comme expérience professionnelle qu'à concurrence de la durée de stage effective, et seulement pour autant que le stage n'ait pas été combiné avec des études : en d'autres termes, lors du passage à l'Institut des Experts-Comptables, le diplôme d'enseignement supérieur doit être obtenu antérieurement au début du stage.

A ce sujet, la question doit être posée de savoir si, dans certains cas déterminés, d'autres stages (barreau par exemple) ne peuvent pas être pris en considération comme expérience professionnelle.

- L'examen d'aptitude professionnelle, tant théorique que pratique, de niveau universitaire, doit, et c'est essentiel, être subi, avec dispense de tout ou partie de l'examen d'accès théorique pour les titulaires d'un diplôme universitaire ou assimilé.
- b) - Les mêmes conditions valent pour les personnes qui satisfont à la condition relative à l'expérience professionnelle (7ans) et à la formation pratique (3ans)
- Pour le stage de reviseur d'entreprises, une durée entière de 3 ans doit être maintenue. Le stage accompli chez un expert-comptable, un avocat ou dans toute autre profession libérale ne peut être considéré comme un stage effectif pour le revisorat. En

effet, le stage chez un expert-comptable peut être imputé sur le nombre d'années d'expérience professionnelle, la VIII ème directive requérant, en plus de la condition de sept années d'expérience professionnelle, celle d'un stage effectif comme reviseur. Dans ces conditions, il ne semble pas opportun d'imputer le stage d'expert-comptable sur la durée du stage de reviseur d'entreprise.

- La durée de l'expérience professionnelle peut, de la même manière, être abrégée comme exposé ci-avant : comptabilisation de la durée théorique de formation universitaire et non-universitaire à concurrence de la durée théorique d'étude, comptabilisation du stage effectif, à condition qu'il ne coïncide pas avec des études et uniquement à concurrence de sa durée effective.
- Examen d'aptitude professionnelle théorique de niveau universitaire au début du stage, et examen d'aptitude professionnelle pratique à la fin du stage, avec dispense de tout ou partie de l'examen théorique pour les titulaires d'un diplôme universitaire.

9. Schéma des conditions relatives au diplôme et à l'expérience.

I. Diplômes universitaires ou équivalents	II. Expérience professionnelle uniquement	III. Expérience professionnelle + stage
<p>1. <u>Diplôme de base</u> : A. Aucune branche (art. 15 § 2)</p> <p>Diplôme de base : B. Certaines branches (art. 15 § 2)</p> <p>Diplôme de base : C. Toutes les branches (art. 15 § 2)</p>	<p>1. <u>Durée de l'expérience professionnelle</u> : 15 ans</p> <p>- moins durée d'étude théorique; sans double emploi avec activité professionnelle (2, 3, 4 ans) concomitante</p> <p>moins stage d'expert-comptable à concurrence de stage effectif (max. 3 ans); sans double emploi avec activité professionnelle concomitante</p>	<p>1. <u>Durée de l'expérience professionnelle</u> : 7 ans</p> <p>Voir II / 1</p>
<p>2. <u>Diplôme de spécialisation accessoire</u> :</p>	<p>A. si 1 A : Toutes les branches art. 15 § 2 obligatoires</p>	<p>B. si 1 B : Dispenses</p>
<p>C. si 1 C : Pas besoin de spécialisation</p>		

3. Examen d'aptitude professionnelle théorique
- SI 1 A : Présenter toutes les branches art. 15 § 2
 - SI 1 B : Dispense partielle
 - SI 1 C : Dispense totale
 - SI 1A + 2A : Dispense totale
 - SI 1B + 2B : Dispense totale
4. Stage : 3 ans
5. Examen d'aptitude professionnelle pratique : possibilité de maintien jusqu'à dispense si formation pratique organisée par établissements universitaires
2. Examen d'aptitude professionnelle théorique
- Non-universitaires : pas de dispense
 - Universitaires : dispense comme en I/3
3. Pas de stage
4. Examen d'aptitude professionnelle pratique, avec dispense possible pour universitaires (voir I / 5)
3. Stage : 3 ans.
4. Examen d'aptitude professionnelle pratique, avec dispense possible pour universitaires (voir I / 5)
2. Examen d'aptitude professionnelle théorique
- Voir II / 2

10. Conséquences du règlement proposé pour le passage de la profession d'expert-comptable à celle de réviseur d'entreprises.

- (32) Le règlement de stage comporte un certain nombre de dispositions qui organisent le passage de la profession d'expert-comptable à celle de réviseur d'entreprises (art. 13, art. 24). La question se pose d'examiner dans quelle mesure ce passage est conforme aux articles 7, 9 et 10 de la VIIIème directive, et, dès lors, avec les solutions qui sont proposées ci-avant.
- (33) Il convient donc que l'article 13 § 1 du règlement de stage soit précisé. Cet article constitue une application de l'art. 9 b de la VIIIème directive, lequel permet à un candidat d'accéder au stage après 7 années d'expérience professionnelle. L'art. 13 § 1 ne peut être admis dans sa forme actuelle que si :
- a) aucune réduction de la durée du stage n'est accordée par l'I.E.C.;
 - b) le diplôme mentionné à l'art. 13 § 1 a été obtenu avant le début du stage. L'actuel art. 13 § 1 doit donc être adapté dans le sens de la VIIIème directive, soit 7 ans d'expérience professionnelle, durée dans laquelle sont comprises la durée de stage effective, et celle couvrant la qualité de membre de l'IEC, de même que la durée théorique de formation, à condition que le diplôme ait été obtenu avant le commencement du stage.
- (34) L'article 13 § 2 traite de l'expérience professionnelle acquise par les personnes qui ne sont pas membres de l'Institut des Experts-Comptables. Ici également les mesures réglementaires proposées ne peuvent être admises qu'à la condition que le diplôme ait été obtenu avant que ne commence l'exercice de l'activité professionnelle; ou bien il doit être justifié de l'exercice de 5 années au moins d'activité professionnelle après l'obtention du diplôme. Etant donné que la VIIIème directive ne comporte aucune limitation de temps pour l'admission sous conditions d'expérience professionnelle et de stage, n'existe également aucune raison de limiter dans le temps l'effet de cette mesure. Si elles satisfont aux conditions en matière d'expérience professionnelle, les personnes qui ne sont pas membre de l'I.E.C. doivent également pouvoir être admises sans limitation dans le temps, d'autant plus que les experts-comptables n'ont pas le monopole absolu pour l'exercice de leur profession et que, par conséquent, même des personnes non membres de l'I.E.C. peuvent exercer certaines activités relevant de l'expertise-comptable, et peuvent dès lors acquérir de l'expérience professionnelle (par exemple des personnes qui travaillent au service d'un réviseur d'entreprises).
- (35) La réduction de la durée du stage telle que déterminée à l'article 24, qui n'exige que 7 années d'inscription à l'I.E.C. va à l'encontre des dispositions de la VIIIème directive.

L'article 9 a de la VIIIème directive ne prévoit aucun stage dans le cas d'une expérience professionnelle de 15 ans. Peuvent ici intervenir en réduction de durée les études universitaires (4 ans) et non-universitaires (2 ans), ainsi que le stage effectif accompli comme expert-comptable (maximum 3 ans). S'il s'agit de non-universitaires, il doit encore être justifiée, outre de la durée d'études (2 ans) et de celle du stage (3 ans), de 10 ans d'activité professionnelle, le candidat pouvant alors accéder immédiatement à la profession, sans stage (moyennant toutefois l'examen d'aptitude professionnelle théorique et pratique). Pour les universitaires, doivent encore être justifiées 8 années d'activité professionnelle, les candidats pouvant alors être admis à la profession moyennant un examen d'aptitude professionnelle théorique (avec dispense éventuelle) et pratique, sans stage. Si un candidat veut effectuer le stage, la VIIIème directive permet son accès au stage après sept ans d'expérience professionnelle c'est-à-dire après deux ans d'inscription à l'I.E.C. en qualité de membre, pour les universitaires, ou après quatre ans d'inscription pour les non-universitaires. Dans ce cas, les durées d'appartenance à l'I.E.C. sont de beaucoup moindres que celles prévues dans le règlement de stage, mais la durée du stage doit être entièrement couverte. Le Conseil Supérieur à l'impression que les conditions exigées par les articles 9 a et 9 b de la VIIIème directive ont été mutuellement reprises par ces deux articles. Ceci requiert de nouveau une mise au point. L'article 24 doit dès lors également être adapté en partant de l'hypothèse que les candidats effectuent le stage à l'I.E.C., c'est-à-dire l'hypothèse de l'art. 9b de la VIIIème directive qui ne requiert en pareil cas que sept années d'expérience professionnelle. C'est ainsi que le stage de l'I.R.E. entre en ligne de compte comme expérience pratique valant pour l'accès à la profession dans l'hypothèse de l'article 9a. Pour être admis au stage, il doit bien être satisfait en pareil cas à la condition de l'article 9 b de la VIIIème directive.

- (36) Une remarque similaire vaut pour l'article 24 § 2 qui autorise une réduction du stage pour les experts-comptables qui sont entrés dans la profession sous le régime transitoire et qui possèdent une expérience professionnelle de 13 ans. Il suffit de justifier de sept ans d'expérience professionnelle pour pouvoir solliciter un stage de 3 ans, et moyennant une expérience professionnelle de 10 ans, aucun stage n'est exigé. Dès lors que l'expérience professionnelle atteint plus de sept ans, le stage peut être raccourci, étant donné que le stage de réviseur d'entreprises vaut également comme expérience professionnelle. L'examen d'aptitude professionnelle théorique et pratique subsiste naturellement, malgré la dispense ou le raccourcissement de la durée de stage.

- (37) Enfin se pose la question de savoir si les facilités mentionnées à l'article 24 ne doivent pas être également ouvertes aux personnes qui ont acquis l'expérience professionnelle en dehors de l'I.E.C., comme cela s'est bien produit en vertu de l'art. 13 § 2 au sujet de la dérogation en matière de conditions de diplôme pour les candidats admis au stage. Le Conseil Supérieur est d'avis que même les personnes non-membres de l'I.E.C. doivent pouvoir bénéficier de cette possibilité. Il suffit de revoir entièrement l'article en y posant comme seule condition la preuve de l'expérience professionnelle, en entendant par là que la durée d'inscription en qualité de membre de l'I.E.C., le stage effectif et éventuellement la formation acquise en dehors de la période de stage et de l'exercice de l'activité professionnelle, sont comptés comme expérience professionnelle.

11. Programme d'adaptation

- (38) Le programme d'enseignement fixant les disciplines exigées pour l'examen d'admission devra reformuler, dans le sens d'un programme mieux lisible, la dénomination des branches telles qu'elles sont actuellement mentionnées à l'article 15 § 2.

Ceci vaut en particulier pour les branches suivantes :

- Normes pour l'établissement des comptes annuels et des comptes consolidés combinés, ainsi que les méthodes pour l'estimation des actifs et passifs et pour la détermination des résultats.
- Prescriptions légales de même que code de conduite et règles professionnelles relatives au contrôle légal des documents comptables et aux personnes qui en sont chargées.

Ces deux matières doivent bénéficier d'une dénomination plus brève et pédagogiquement plus justifiée.

12. Agréation des écoles et des diplômes de l'enseignement supérieur non-universitaire.

- (39) L'article 13 § 1 du règlement de stage stipule que seuls les titulaires d'un diplôme de l'enseignement supérieur du type court agréé par A.R. peuvent être admis au stage de reviseur d'entreprises, à condition qu'en outre ils justifient de deux ans d'inscription comme membre de l'I.E.C.. Cette agréation des écoles et des diplômes est une disposition résiduaire du règlement antérieur en vertu duquel seuls les titulaires d'un tel diplôme étaient, admis à l'examen d'aptitude professionnelle.

- (40) En limitant l'accès à l'examen d'admission aux titulaires de ce diplôme, le règlement de stage introduit une limitation qui ne se retrouve pas dans la VIIIème directive et qui, en outre, est superflue, vu le fait que chaque candidat, à l'exception des titulaires d'un diplôme universitaire ou assimilé, doit en tout cas présenter l'épreuve théorique de l'examen d'admission.

Dans le nouveau règlement d'accès à la profession, la règle relative à l'agrération est par conséquent devenue sans objet. Le Conseil Supérieur propose de supprimer, dans le règlement de stage, la règle relative à l'agrération des écoles et des diplômes, tout au moins pour l'accès à la profession de réviseur d'entreprises.

- (41) La règle relative à l'agrération des écoles et des diplômes peut, elle, rester maintenue pour l'accès à la profession d'expert-comptable. Etant donné que dans ce domaine n'existent pas de directives européennes qui établissent la condition d'un examen d'aptitude professionnelle de niveau universitaire, l'I.E.C. demeure naturellement libre de permettre aux titulaires de diplômes de l'enseignement économique supérieur du type court d'accéder directement au stage d'expert-comptable. L'accession au stage de tels diplômes requiert naturellement un contrôle légal du contenu des programmes d'études. Cette matière tombe toutefois en dehors des conditions d'accès à la profession de réviseur d'entreprises, et dès lors hors de la compétence d'avis du Conseil Supérieur.

Royaume-Uni

Conditions d'accès et de formation.

1. Age minimum : - 21 ans pour être admis en qualité d'"associate"
 - 18 ans pour être admis à un "contrat d'apprentissage"
 (training contract)
 - moyenne d'âge au début d'un "contrat d'apprentissage"
 22 ans

2. Condition de nationalité : aucune

3. Condition en matière de diplôme : personne n'est autorisé à entreprendre son activité professionnelle s'il n'est pas satisfait à l'une des conditions suivantes :
 - a) Un diplôme universitaire délivré par une université britannique ou par le "Council for National Academic Awards".
 - b) Avoir suivi avec fruit un "foundation course" agréé d'au moins une année académique (voir plus loin); ne sont admis à ces cours que les étudiants qui satisfont aux conditions requises pour l'admission à un "degree course".
 - c) Avoir obtenu un diplôme couronnant un cycle d'études supérieures de deux ans : "Higher National Diploma" ou "Diploma of Higher Education".
 - d) Les étudiants qui ne satisfont pas à ces conditions peuvent cependant être admis, sur une base individuelle, s'ils peuvent présenter une "substantial relevant experience" qui soit acceptée par le Conseil de l'Institut.

4. Formation professionnelle :
 - a) Formation pratique de 3 ans pour les titulaires d'un diplôme universitaire et de 4 ans pour les autres personnes, y compris les titulaires d'un diplôme universitaire étranger. L'année d'étude au "foundation course" ne vaut pas comme formation pratique.
 - b) La formation pratique s'acquiert dans un bureau sous le contrôle de praticiens de la profession agréés.
 - c) La formation pratique concerne la comptabilité, l'audit, la fiscalité, la gestion financière et la gestion d'entreprise.
 - d) En outre, des études théoriques au sein d'un "foundation course" d'une durée d'une année académique entière au moins sont obligatoires pour chacun. Ceci constitue la condition préalable au "contrat d'apprentissage" avec formation pratique.

e) Le "foundation course" comporte au minimum quatre disciplines qui se scindent : comptabilité, droit, économie, techniques quantitatives.

f) Sont dispensés du "foundation course" :

- les titulaires d'un diplôme universitaire lorsque les matières du "foundation course" ont été intégrées dans le programme universitaire choisi.

- les titulaires d'un diplôme de formation supérieure (au moins deux ans) à condition qu'ils suivent un "recognised conversion course" portant sur les mêmes matières dans un "college" agréé, et ce, pendant deux ans.

5. Examen professionnel théorique et pratique :

Organisé par l'Institut à la fin de la formation professionnelle. Cet examen porte sur toutes les matières qui sont également requises par l'I.R.E., mais il est plus spécifiquement orienté sur l'audit et la "financial accounting". Il n'y a pas de droit civil, de droit commercial ou de droit social.

Allemagne

1. Age minimum : néant.
 2. Condition de nationalité : la nationalité allemande est en principe exigée. Les étrangers peuvent être admis, sous condition de réciprocité; la condition de réciprocité n'est toutefois pas posée pour les ressortissants de la C.E..
 3. Condition en matière de diplôme :
Pour être admis à l'examen professionnel (Prüfungstätigkeit), l'on doit satisfaire à l'une des conditions suivantes :
 - a) - Un diplôme universitaire dans une orientation économique, juridique ou technique.
Avoir une expérience pratique de cinq ans au moins, dont 4 ans en "auditing".
 - b) Pour les non-universitaires, 10 ans au moins d'expérience pratique en qualité de collaborateur d'un reviseur d'entreprises ou une activité professionnelle similaire. Pour les candidats justifiant une formation technique supérieure (Fachhochschule), la durée minimale d'étude peut compter comme expérience professionnelle.
 - c) Lorsque le candidat a exercé, durant cinq ans au moins la profession de "Betriebsprüfer" ou de "Steuerberater", et a effectué des contrôles d'entreprises dans des entreprises avec lesquelles il n'a pas de lien.
 4. Examen professionnel organisé par l'Institut
Un examen qui couvre plus de matières que celles qui sont exigées par l'I.R.E..
-

Pays-Bas

1. Age minimum : néant
2. Conditions relatives au diplôme :

Il n'y a pas de formation professionnelle pratique dans le sens du stage pour les porteurs d'un diplôme universitaire. On est admis à la profession si l'on satisfait à l'une des conditions suivantes :

- a. Un examen de niveau universitaire en économie (4 ans) subi dans l'une des 5 universités ou écoles supérieures reconnues. Ensuite doivent être suivies des études postuniversitaires menant à l'obtention du diplôme universitaire d'expert-comptable (2 ans); le programme de ces études comporte la plupart du temps de l'économie appliquée, l'étude de l'organisation administrative, celle du contrôle et du droit fiscal.
C'est alors seulement qu'on peut introduire une demande écrite visant à être inscrit au tableau des experts-comptables.
- b. L'on suit la formation NIVRA qui est d'une durée de 8 ans (Nederlands Instituut voor Registeraccountants).
Le candidat peut commencer à suivre les cours de cette formation immédiatement après l'école moyenne pour autant qu'il y ait suivi certaines branches déterminées. Eventuellement des examens provisoires complémentaires doivent être subis.
Le système est en fait conçu comme un stage pratique alternant avec des périodes d'enseignement; au cours de cette période de 8 ans, la plupart des candidats vont travailler dans un bureau d'expertise-comptable et suivent également des cours durant une journée complète par semaine ainsi que des cours du soir.
Les 4 premières années de la formation sont consacrées à la formation générale, la seconde moitié de la période étant spécifiquement axée sur la comptabilité.
Au cours de la période de formation des examens doivent être subis à intervalles réguliers. Après les 8 ans un travail écrit doit être présenté, et si toutes les épreuves sont subies avec succès, l'on peut introduire sa demande d'inscription au tableau des experts-comptables.
- c. Les étrangers (par exemple un reviseur d'entreprises belge) doivent suivre le cycle de formation NIVRA (voir b) mais peuvent bénéficier de dispenses ainsi que d'une réduction de la durée de 8 ans.

France

1. Age minimum : - 25 ans pour être admis en qualité de "commissaire aux comptes".
- 25 ans pour l'accession au stage.

2. Condition de nationalités :

En principe, la nationalité française, et également les étrangers, sous condition de réciprocité. Cette condition de réciprocité ne vaut pas pour les ressortissants de la C.E..

3. Conditions en matière de diplôme :

Pour être admis au stage, doit en principe être présenté un diplôme d'enseignement supérieur, selon une liste arrêtée par le ministre de la Justice : diplôme universitaire en économie, en économie appliquée, en droit, en sciences politiques et sociales, ou d'ingénieur, ou un diplôme délivré par l'une des Ecoles Nationales (E.N.A., etc..) ou un diplôme délivré par un nombre limité d'instituts dispensant une formation supérieure, parmi lesquels entr'autres, les centres de perfectionnement des Chambres de Commerce de Paris et de Lyon.
La dispense des conditions de diplôme et de stage est accordée aux personnes qui justifient d'une expérience de 15 ans au moins.

4. Stage : durée de stage de deux ans, 32 heures minimum par semaine.

5. Examen professionnel :

Seuls les ressortissants de la C.E. peuvent être dispensés de l'examen professionnel, sur présentation d'un diplôme étranger équivalent et moyennant fourniture de la preuve d'une expérience professionnelle de deux ans et de la connaissance de la législation française en matière de contrôle des sociétés.
