

**Avis du 9 avril 2014 portant sur
un projet d'arrêté royal relatif aux diplômes des candidats experts-comptables et
des candidats conseils fiscaux et visant à abroger l'arrêté royal du 22 novembre 1990**

Le Ministre fédéral en charge de l'Economie a adressé un courrier en date du 18 mars 2014 par lequel il demande au Conseil supérieur des Professions économiques de rendre, dans les meilleurs délais, un avis à propos d'un projet d'arrêté royal relatif aux diplômes des candidats experts-comptables et des candidats conseils fiscaux, appelé à remplacer l'arrêté royal du 22 novembre 1990 relatif aux diplômes des candidats experts-comptables et des candidats conseils fiscaux.

1. Historique du dossier

En 1985, le législateur créait l'« Institut des Experts Comptables » ainsi qu'un cadre légal de la profession d'expert-comptable. La reconnaissance des conseils fiscaux a pris plus de temps vu que c'est en 1999 que le titre de « conseil fiscal », intégré dans l'IEC (entre-temps devenu l'« Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux »), a été reconnu légalement.

Dans la foulée de la loi du 21 février 1985, des arrêtés royaux ont été pris notamment en matière d'accès à la profession :

- arrêté royal du 20 avril 1990 relatif au stage des candidats-experts comptables, modifié ultérieurement afin d'y intégrer également les candidats conseils fiscaux ;
- arrêté royal du 20 avril 1990 fixant le programme et les conditions de l'examen d'aptitude d'expert-comptable, modifié ultérieurement afin d'y intégrer également les candidats conseils fiscaux ;
- arrêté royal du 22 novembre 1990 relatif aux diplômes des candidats experts-comptables, modifié ultérieurement afin d'y intégrer également les candidats conseils fiscaux.

Les deux premiers arrêtés royaux ont fait l'objet d'une réforme en profondeur au début des années 2000 et ont été intégrés dans un arrêté royal unique, l'arrêté royal du 8 avril 2003 relatif à l'examen d'admission, au stage et à l'examen d'aptitude d'expert-comptable et/ou de conseil fiscal.

Le troisième arrêté royal a fait l'objet de quelques adaptations au fil du temps mais sa philosophie n'a pas été modifiée depuis son adoption en 1990.

Tel était l'objet d'un projet d'arrêté royal transmis pour avis par le Ministre fédéral en charge de l'Economie dans son courrier du 23 février 2012. Le Conseil supérieur des Professions économiques a rendu à l'époque son avis en date du 27 avril 2012.

Dans son avis du 3 juillet 2012, le Conseil d'Etat a estimé qu'il y avait un problème de base légale et qu'il convenait de modifier l'article 19 de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales dans la mesure où le Ministre devait maintenir son approche en la matière.

C'est dans ce contexte qu'a été adoptée une modification de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales (notamment pour ce qui concerne l'article 19) par le biais de la loi du 15 janvier 2014 portant dispositions diverses en matière de PME, publiée au *Moniteur belge* du 3 février 2014.

Texte initial	Texte modifié
<p>Extrait de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales</p>	<p>Extrait de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales</p>
<p><i>Article 19</i></p> <p>L'Institut confère à une personne physique, à sa demande, la qualité d'expert-comptable et/ou de conseil fiscal si elle remplit les conditions suivantes :</p> <p>(...)</p>	<p><i>Article 19</i></p> <p>L'Institut confère à une personne physique, à sa demande, la qualité d'expert-comptable et/ou de conseil fiscal si elle remplit les conditions suivantes :</p> <p>(...)</p>
<p>3° Etre porteur d'un diplôme universitaire belge ou d'un diplôme belge de l'enseignement supérieur du niveau universitaire, délivré après quatre années d'études au moins dans une des disciplines que le Roi détermine, ou d'un diplôme de l'enseignement supérieur économique délivré par un établissement agréé à cet effet par le Roi, ou d'un diplôme de gradué, délivré par une école supérieure comprenant une section de sciences commerciales et de gestion d'un seul cycle ou satisfaire aux conditions de diplôme et/ou d'expérience déterminées par le Roi. Les diplômes délivrés à l'étranger dans les mêmes disciplines sont admis moyennant la reconnaissance préalable de leur équivalence par l'autorité belge compétente. Le Roi peut autoriser le Conseil de l'Institut à admettre dans des cas individuels l'équivalence de diplômes délivrés à l'étranger.</p>	<p>3° Etre porteur d'un diplôme belge reconnu par la Communauté flamande, française ou germanophone soit de niveau « master » délivré après 4 années d'études au moins, soit de niveau « bachelier » ou de gradué dans un des domaines d'études de type juridique ou économique que le Roi détermine ou répondant aux conditions déterminées par le Roi, ou satisfaire aux conditions de diplôme déterminées par le Roi. Les diplômes délivrés à l'étranger sont admis moyennant la reconnaissance préalable de leur équivalence avec un diplôme belge visé au présent 3 par l'autorité belge compétente. Le Roi peut autoriser le Conseil de l'Institut à admettre dans des cas individuels l'équivalence des diplômes délivrés à l'étranger.</p>
<p><i>Le contenu du 3° est destiné à être remplacé par le texte ci-après lorsque le Roi aura déterminé la date d'entrée en vigueur du nouveau texte.</i></p>	<p><i>Le Roi détermine la date d'entrée en vigueur du nouveau 3°. Dans l'attente de cette entrée en vigueur, l'ancienne formulation de 3° reste de vigueur.</i></p>

Cette modification n'entrera en vigueur que par décision du Roi (article 18 de la loi susmentionnée modifiant la loi du 22 avril 1999).

2. Prises de positions antérieures du Conseil supérieur

Un avant-projet d'arrêté royal visant à remplacer les deux premiers arrêtés royaux a été transmis au Conseil supérieur en 2001. L'avis rendu par le Conseil supérieur le 17 mai 2001 remettant fondamentalement en question l'avant-projet d'arrêté royal, le Conseil supérieur a été amené à rendre un second avis en date du 2 avril 2003.

- Dans son avis du 17 mai 2001 en matière d'accès à la profession d'expert-comptable et de conseil fiscal¹, le Conseil supérieur évoquait déjà une réflexion quant au fond qu'il conviendrait de mener à propos du troisième arrêté royal (arrêté royal du 22 novembre 1990) :

« Dans l'état actuel des dispositions en vigueur, il existe par ailleurs un arrêté royal du 22 novembre 1990 relatif aux diplômes des candidats experts-comptables et des candidats conseils fiscaux (modifié à différentes reprises, dont dernière en date, par l'arrêté royal du 4 mai 1999).

Une liste de diplômes reprise en annexe de l'arrêté royal précité définit quelles sont les formations dont les titulaires peuvent présenter l'examen d'admission pour devenir expert-comptable et/ou conseil fiscal.

Le Conseil supérieur remarque que jusqu'à présent :

- ◆ *cette liste reprise en annexe à l'arrêté royal a été conçue comme une liste d'établissements d'enseignement auxquels sont associés des diplômes qui autorisent leur détenteur à participer à l'examen d'admission permettant de devenir à terme expert-comptable et/ou conseil fiscal. Cette liste n'a en aucune manière été conçue en fonction d'éventuelles dispenses associées à un diplôme repris dans la liste ;*
- ◆ *il ne semble pas avoir été procédé à l'évaluation périodique de la liste des établissements d'enseignement repris dans l'annexe de l'arrêté royal précité.*

De l'avis du Conseil supérieur, il importe de définir clairement la portée de cet arrêté royal de manière à garantir à tout candidat à l'examen d'admission une application identique de principes en matière de dispenses, dont les lignes de force doivent être reprises dans l'arrêté royal soumis pour avis.

En outre, dans la mesure où un système de dispenses est effectivement mis en place au sein de l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux, le Conseil supérieur souhaite attirer l'attention sur le fait que la portée de l'arrêté royal du 22 novembre 1990 pourrait être revue de manière à répertorier les dispenses afférentes à chaque diplôme dans l'arrêté royal. Les Ministres compétents pourraient également opter pour le remplacement de l'arrêté royal du 22 novembre 1990 par un nouvel arrêté royal répondant aux objectifs précis tels que définis dans l'avant-projet d'arrêté royal soumis pour avis.

Pour assurer la transparence des dispenses associées à chaque diplôme, il conviendrait de préciser, dans l'avant-projet d'arrêté royal soumis pour avis ou dans l'arrêté royal du 22 novembre 1990, que les étudiants bénéficient des dispenses telles que définies au moment de leur première inscription dans l'établissement d'enseignement.

¹ Première partie – Considérations générales relatives à l'avant-projet d'arrêté royal / Point II – Les dispenses dont bénéficient les candidats experts-comptables ou conseils fiscaux dans le cadre de l'examen d'admission / Point A L'utilité de l'arrêté royal du 22 novembre 1990.

Enfin, le Conseil supérieur souhaiterait proposer aux autorités ministérielles compétentes de préconiser une révision régulière de la liste des établissements d'enseignement et de leur diplôme repris dans l'arrêté royal, au vu de l'évolution des exigences de la profession.

Eu égard à ces différentes remarques, il est dès lors proposé de remplacer l'arrêté royal du 22 novembre 1990 par un nouvel arrêté royal rédigé dans l'optique de l'arrêté royal soumis pour avis au Conseil supérieur. L'arrêté royal du 22 novembre 1990 pourrait être maintenu en parallèle pendant une période transitoire permettant aux établissements d'enseignement supérieur d'introduire leur dossier en vue d'être répertorié dans le nouvel arrêté royal. Ce dossier devrait être introduit auprès des services du Ministre de l'Economie et des services du Ministre des Classes moyennes et de l'Agriculture de manière à ce qu'ils s'assurent que les établissements d'enseignement qui introduisent un dossier délivrent bien un (ou plusieurs) diplôme(s) répondant aux critères fixés par l'article 19, 3° de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales. »

- Depuis lors, le Conseil supérieur a été amené à rendre un avis visant à prolonger à différentes reprises la durée de validité de la mesure transitoire contenue dans l'arrêté royal du 22 novembre 1990.

Dans son dernier avis² en la matière, rendu en 2014, le Conseil supérieur synthétisait l'**historique de ce dossier** comme suit :

« La Ministre fédérale ayant les Classes moyennes dans ses attributions a transmis le 28 février 2014 une demande d'avis relative au projet d'arrêté royal modifiant l'arrêté royal du 22 novembre 1990 relatif aux diplômes des candidats experts-comptables et des candidats conseils fiscaux.

L'article 3 de cet arrêté royal, tel qu'inséré par l'arrêté royal du 4 mai 1999, introduisait à l'époque une mesure transitoire libellée comme suit : « les diplômés et établissements visés à l'article 2, 3° sont, pour l'application du présent arrêté, agrés jusqu'au 30 juin 2005. Toute modification fait l'objet d'un arrêté royal, après avis du Conseil de l'Institut, et n'est valable que jusqu'au 30 juin 2005. »

Par la suite, un avis a été demandé à différentes reprises au Conseil supérieur afin de prolonger la date figurant dans l'article 3 de l'arrêté royal :

Demande d'avis le	Durée de prolongation	Avis rendu par le Conseil supérieur le	Arrêté royal du
7 septembre 2005	2 ans	18 octobre 2005	11 juillet 2006 (Moniteur belge du 9 août 2006)
27 avril 2007	1 an	7 mai 2007	9 juillet 2007 (Moniteur belge du 13 juillet 2007)
22 septembre 2008	3 ans	30 septembre 2008	14 mai 2009 (Moniteur belge du 2 juin 2009, 2 ^{ième} édition)

² Avis du 10 mars 2014 ayant trait à la modification de l'arrêté royal du 22 novembre 1990 relatif aux diplômes des candidats experts-comptables et des candidats conseils fiscaux.

12 avril 2011	1 an	24 mai 2011	13 août 2011 (<i>Moniteur belge</i> du 26 août 2011, 3 ^{ième} édition)
7 septembre 2012	2 ans	28 septembre 2012	19 février 2013 (<i>Moniteur belge</i> du 26 février 2013)

Le projet d'arrêté royal soumis pour avis par le Ministre vise à reporter la date du 30 juin 2014 d'un an et par conséquent de remplacer les mots « 30 juin 2014 » par les mots « 30 juin 2015 ». »

Cette dernière modification de l'arrêté royal du 22 novembre 1990 n'a, à ce jour, pas encore été adoptée par l'arrêté royal.

*

* *

Dans un avis similaire³, rendu en 2011, le Conseil supérieur précisait les **initiatives attendues** à propos de ce dossier :

« B.2. Evolutions nécessaires du cadre légal et réglementaire fixant l'accès à la profession des experts-comptables et des conseils fiscaux »

B.2.1. A très court terme

Le Conseil supérieur souhaite avant tout attirer l'attention du Ministre sur l'importance que revêt l'adoption de cet arrêté royal dans les plus brefs délais. A défaut, les récipiendaires aux examens d'entrée d'expert-comptable et/ou de conseil fiscal se trouveraient dans un vide juridique problématique.

Pour ces raisons, le Conseil supérieur est amené à rendre un avis favorable au projet d'arrêté royal soumis par le Ministre afin de ne pas porter préjudice aux récipiendaires de l'examen d'admission qui introduiraient un dossier de demande d'octroi de dispenses prochainement en vue de la prochaine session d'examen.

La prochaine session de l'examen d'admission se déroulant les 22 et 29 octobre 2011, les dossiers doivent être introduits auprès de l'IEC au plus tard le 22 juillet 2011. Il y a dès lors urgence dans l'adoption du projet d'arrêté royal soumis pour avis au Conseil supérieur.

B.2.2. D'ici un an

De l'avis du Conseil supérieur, il convient de s'interroger réellement quant au fond à propos de l'évolution que devrait connaître cet arrêté royal du 22 novembre 1990 relatif aux diplômes des candidats experts-comptables et des candidats conseils fiscaux.

³ Avis du 24 mai 2011 ayant trait à la modification de l'arrêté royal du 22 novembre 1990 relatif aux diplômes des candidats experts-comptables et des candidats conseils fiscaux.

L'alternative suivante s'offre au Ministre :

- **Maintenir la logique sous-jacente à l'arrêté royal** et revoir la liste des établissements d'enseignement dont les diplômés peuvent entrer en ligne de compte pour bénéficier de dispenses dans le cadre de l'examen d'admission au stage permettant de devenir à terme expert-comptable et/ou conseil fiscal ou
- **Modifier la logique sous-jacente à l'arrêté royal, soit en retenant un autre critère** (tel que le titre figurant sur le diplôme, sachant qu'il existe dans différentes Communautés de telles listes de diplômés), soit en réformant le système en tant que tel (en ce compris l'éventualité de l'abrogation pure et simple de l'arrêté royal du 22 novembre 1990) **tout en s'inscrivant dans la logique de l'arrêté royal du 8 avril 2003** relatif à l'examen d'admission, au stage et à l'examen d'aptitude d'expert-comptable et/ou de conseil fiscal mentionné.

On rappellera utilement en la matière que le rapport au Roi précédant l'arrêté royal du 8 avril 2003 relatif à l'examen d'admission, au stage et à l'examen d'aptitude d'expert-comptable et/ou de conseil fiscal mentionnait que « *les dispositions contenues dans l'arrêté royal du 22 novembre 1990 relatif aux diplômés des candidats experts-comptables et des candidats conseils fiscaux doivent être revues à court terme. Cet arrêté contient la liste des diplômés (reprise dans les annexes) déterminant quelles formations permettent de présenter l'examen d'admission pour devenir expert-comptable et/ou conseil fiscal.* »

Le Conseil supérieur insiste dès lors pour que cette problématique soit examinée, dans un délai adéquat et pour qu'une orientation cohérente avec les différentes évolutions qu'a connu le cadre légal et réglementaire belge en 1999 et en 2003 puisse être développée rapidement de manière à éviter tout vide juridique.

Le Conseil supérieur se tient à la disposition du Ministre si son expertise en la matière devait être jugée utile afin de faire évoluer ce dossier. »

*

* *

En date du 23 février 2012, le Ministre fédéral en charge de l'Economie a demandé l'avis du Conseil supérieur des Professions économiques à propos d'un projet d'arrêté royal relatif aux diplômés des candidats experts-comptables et des candidats conseils fiscaux, appelé à remplacer l'arrêté royal du 22 novembre 1990 relatif aux diplômés des candidats experts-comptables et des candidats conseils fiscaux.

L'orientation générale suivie était de remplacer la liste des établissements d'enseignement par une liste de diplômés permettant aux détenteurs d'un diplôme non-universitaire d'entrer en ligne de compte pour pouvoir passer l'examen d'admission et bénéficier de dispenses.

Le Conseil supérieur des Professions économiques a rendu à l'époque son avis en date du 27 avril 2012.

Dans son avis du 3 juillet 2012, le Conseil d'Etat a estimé qu'il y avait un problème de base légale et qu'il convient de modifier l'article 19 de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales dans la mesure où le Ministre devait maintenir son approche en la matière.

C'est dans ce contexte qu'a été adoptée une modification de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales (notamment pour ce qui concerne l'article 19) par le biais de la loi du 15 janvier 2014 portant dispositions diverses en matière de PME, publiée au *Moniteur belge* du 3 février 2014.

3. Demande d'avis par le Ministre fédéral en charge de l'Economie

Le Ministre fédéral en charge de l'Economie a adressé un courrier en date du 18 mars 2014 par lequel il demande au Conseil supérieur des Professions économiques de rendre, dans les meilleurs délais, un avis à propos d'un projet d'arrêté royal remanié relatif aux diplômes des candidats experts-comptables et des candidats conseils fiscaux, appelé à remplacer l'arrêté royal du 22 novembre 1990 relatif aux diplômes des candidats experts-comptables et des candidats conseils fiscaux.

L'orientation générale suivie est inchangée, à savoir le remplacement de la liste des établissements d'enseignement par une liste de diplômes permettant aux détenteurs d'un diplôme non-universitaire d'entrer en ligne de compte pour pouvoir passer l'examen d'admission et bénéficier de dispenses.

Les motivations évoquées dans les considérants précédant le projet d'arrêté sont les suivantes :

- « Considérant la nécessité d'établir des critères objectifs donnant accès à l'examen d'admission au stage d'expert-comptable ou de conseil fiscal ; »
- « Considérant qu'un des critères actuels d'admission au stage d'expert-comptable ou de conseil fiscal se fonde sur une liste d'établissements d'enseignement agréés conformément à l'article 2, 3°, de l'arrêté royal du 22 novembre 1990 ; »
- « Considérant qu'il est nécessaire de procéder à l'évaluation périodique de la liste de ces établissements d'enseignement agréés. Qu'une liste d'établissements d'enseignement est en effet susceptible de connaître de nombreuses adaptations dans le temps qui nécessitent par la même des adaptations à l'arrêté royal ; »
- « Considérant que le critère lié aux diplômes reconnus par la Communauté française, flamande ou germanophone, apparaît plus objectif et moins sujet à variation que le critère d'établissements d'enseignement agréés ; »
- « Considérant que le critère de diplôme reconnu par la Communauté française, flamande ou germanophone répond aux exigences d'objectivité, de sécurité juridique et de protection de l'intérêt général ; »
- « Considérant qu'il a été tenu compte de l'ensemble des conditions et exigences spécifiques de reconnaissance des diplômes des trois communautés en vue d'assurer un traitement non-discriminatoire entre les différents diplômes visés ; »
- « Considérant qu'il a été tenu compte des évolutions au niveau européen dans le cadre des Accords de Bologne et dans la transposition de ceux-ci dans le cadre juridique belge ; »
- « Considérant que les dispositions du présent arrêté et les adaptations issues des accords de Bologne n'auront pas d'impact sur la reconnaissance des diplômes délivrés avant l'entrée en vigueur du présent arrêté et que ces diplômes continueront à donner accès à l'examen d'admission au stage ; »
- « Considérant qu'en vue de préserver la sécurité juridique, le présent arrêté prévoit un régime spécifique pour les étudiants qui se sont inscrits avant l'entrée en vigueur du présent arrêté dans un établissement d'enseignement dont le diplôme donnait précédemment accès à l'examen d'admission au stage mais qui ne répond plus aux critères objectifs fixés par le présent arrêté tel que la reconnaissance par une des trois communautés ; »

- « Considérant qu'en vue de préserver la sécurité juridique, le présent arrêté royal prévoit une période transitoire, à partir de sa publication jusqu'à l'année académique 2016-2017 incluse, pour les établissements agréés par l'arrêté royal du 22 novembre 1990 relatif aux diplômes des candidats experts-comptables et des candidats conseils fiscaux qui délivrent des diplômes non encore reconnus par la Communauté française, flamande ou germanophone, afin de permettre à ces mêmes établissements d'engager les procédures nécessaires à la reconnaissance de leurs diplômes auprès des trois communautés précitées. »

4. Avis du Conseil supérieur

Le Conseil supérieur se félicite de l'initiative prise par le Ministre fédéral en charge de l'Economie à propos de la réforme de l'arrêté royal du 22 novembre 1990 susmentionné. En effet, l'orientation suivie jusqu'à présent consistant à reprendre une liste d'établissements d'enseignement est particulièrement complexe à suivre, notamment à l'aune de la fusion de nombreuses Hautes Ecoles ou de changements de dénomination de ces établissements d'enseignement.

4.1 En ce qui concerne le principe de base retenu dans le projet d'arrêté royal

L'orientation suivie dans le projet d'arrêté royal soumis pour avis, à savoir partir d'une liste de diplômes plutôt que d'une liste d'établissements d'enseignement, semble, outre son caractère objectif, un meilleur gage de pérennité et dès lors devrait assurer la sécurité juridique voulue en la matière.

Cette sécurité juridique est renforcée par le fait que les titres des diplômes reconnus dans les communautés sont repris dans les décrets communautaires suivants mentionnés dans l'article 1^{er} de l'arrêté royal soumis pour avis :

- décret du Ministère de la Communauté flamande du 30 avril 2004 relatif à la flexibilisation de l'enseignement supérieur en Flandre et portant des mesures urgentes en matière d'enseignement supérieur ;
- décret du Ministère de la Communauté flamande du 15 juin 2007 relatif à l'éducation des adultes ;
- décret de la Communauté française du 31 mars 2004 définissant l'enseignement supérieur, favorisant son intégration à l'espace européen de l'enseignement supérieur et finançant les universités ;
- décret de la Communauté française du 16 avril 1991 organisant l'enseignement de promotion sociale ;
- décret de la Communauté germanophone du 27 juin 2005 portant création d'une haute école autonome.

Le Conseil supérieur attire l'attention du Ministre sur le fait que le **décret de la Communauté française du 31 mars 2004** définissant l'enseignement supérieur, favorisant son intégration à l'espace européen de l'enseignement supérieur et finançant les universités **a été abrogé et est remplacé par le décret du 7 novembre 2013** de la Communauté française définissant le paysage de l'enseignement supérieur et l'organisation académique des études, publié au *Moniteur belge* du 18 décembre 2013, 3^{ième} édition). Les principales mesures contenues dans le nouveau décret sont entrées en vigueur le 1^{er} janvier 2014 (voir à ce propos, les articles 171 à 174 du décret).

Il convient dès lors d'adapter l'arrêté royal afin de se référer au décret de la Communauté française actuellement en vigueur.

A l'instar du Décret abrogé, l'article 15, § 1^{er} du nouveau décret du 7 novembre 2013 définit (24°) l'expression « crédit » comme étant l'« *unité correspondant au temps consacré, par l'étudiant, au sein d'un programme d'études, à une activité d'apprentissage* ».

*

* *

Comme mentionné dans son précédent avis, le Conseil supérieur constate que cette orientation prise dans le projet d'arrêté royal soumis pour avis conduit à exclure un certain nombre de formations qui avaient antérieurement accès à l'examen d'entrée d'expert-comptable et de conseil fiscal. On relèvera à tout le moins :

- du côté francophone, les chambres belges des comptables (communément appelées les « CBC ») pour autant qu'elles ne soient pas adossées à un établissement d'enseignement reconnu légalement ;
- du côté néerlandophone, certaines « Syntra » (en charge d'enseignement en alternance et de formation de chef d'entreprise) anciennement reprises sur la liste.

Par ailleurs, le Conseil supérieur s'interroge sur la position prise dans le projet d'arrêté royal par rapport aux IFAPME (enseignement en alternance et formation de chef d'entreprise) dont certains organisent une formation donnant actuellement accès à l'examen d'entrée d'expert-comptable.

De l'avis du Conseil supérieur, il serait utile que les « considérant » précédant l'arrêté royal soumis pour avis donnent la clarté voulue quant aux choix posés dans le contexte du nouveau cadre réglementaire afin d'éviter une quelconque insécurité au niveau juridique.

Afin de voir l'importance du changement proposé dans le premier projet d'arrêté royal soumis pour avis en 2012, des statistiques avaient été demandées par le Conseil supérieur à l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux quant à la proportion des récipiendaires ayant introduit un dossier à l'IEC et ne possédant que ce seul diplôme :

Année	Nombre total de dossiers introduits	Les diplômés des CBC Liège	Les diplômés des CBC Bruxelles	Les diplômés de Syntra
2011	317	6 (soit 1,9%)	8 (soit 2,5%)	0
2010	297	5 (soit 1,6%)	7 (soit 2,2%)	0
2009	298	4 (soit 1,3%)	7 (soit 2,2%)	0
2008	317	5 (soit 1,6%)	6 (soit 1,9%)	0
2007	299	5 (soit 1,6%)	8 (soit 2,5%)	0

Eu égard à l'urgence formulée dans la demande d'avis à rendre par le Conseil supérieur, il n'a pas été possible de demander les informations relatives aux années 2012 et 2013.

4.2 En ce qui concerne la référence au système d'ECTS

Le projet d'arrêté royal (article 1^{er}) soumis pour avis fait référence à l'unité de mesure retenue au niveau européen depuis la réforme dite « de Bologne », à savoir les « *European Credits Transfer System* », en abrégé ECTS.

Celle-ci est définie dans l'article 1^{er} du projet d'arrêté royal soumis pour avis en renvoyant aux définitions reprises dans les décrets adoptés par les différentes communautés :

- décret du Ministère de la Communauté flamande du 30 avril 2004 relatif à la flexibilisation de l'enseignement supérieur en Flandre et portant des mesures urgentes en matière d'enseignement supérieur – Article 2, 22° (studiepunt / unité d'études) ;
- décret du Ministère de la Communauté flamande du 15 juin 2007 relatif à l'éducation des adultes – Article 2, 43° (studiepunt / unité d'études) renvoyant au décret du Ministère de la Communauté flamande du 30 avril 2004 ;
- décret de la Communauté française du 16 avril 1991 organisant l'enseignement de promotion sociale – Article 41 (studiepunt / crédit) renvoyant au décret de la Communauté française du 31 mars 2004 ;
- décret de la Communauté française du 31 mars 2004 définissant l'enseignement supérieur, favorisant son intégration à l'espace européen de l'enseignement supérieur et refinançant les universités – Article 6, § 1^{er}, 8° (studiepunt / crédit) – A remplacer, comme mentionné ci-avant dans le présent avis, par le décret de la Communauté française du 7 novembre 2013 de la Communauté française définissant le paysage de l'enseignement supérieur et l'organisation académique des études, publié au *Moniteur belge* du 18 décembre 2013, 3^{ième} édition – Article 15, § 1^{er}, 24° (studiepunt / crédit) ;
- décret de la Communauté germanophone du 27 juin 2005 portant création d'une haute école autonome – Article 1.3, 17° (studienpunkt / unité de valeur / studiepunt).

Rappelons que le système européen de crédits transférables (ECTS) a été mis en place en 1989 dans le cadre du programme ERASMUS. L'ECTS est un système de crédits qui a été mis en œuvre pour encourager la mobilité européenne dans l'enseignement supérieur en facilitant la reconnaissance académique des périodes d'études réalisées à l'étranger.

A côté de ce système de mesure que sont les « ECTS », il existe un autre système de mesure, l'« ECVET » correspondant à un système européen de crédit d'apprentissages pour l'enseignement et la formation professionnels. Une recommandation⁴ européenne a été adoptée en la matière en 2009.

Il convient de relever que la Communauté française a décidé en 2013 d'intégrer le concept d'ECVET en droit belge⁵.

Depuis lors, l'article 30^{ter} du décret de la Communauté française du 16 avril 1991 organisant l'enseignement de promotion sociale (tel que modifié par le décret du 20 juin 2013 publié au *Moniteur belge* du 23 juillet 2013) se présente comme suit :

«A l'exception des sections relevant de l'enseignement secondaire de transition, l'enseignement secondaire de promotion sociale délivre un supplément au certificat déterminé par le Gouvernement

⁴ Recommandation du Parlement européen et du Conseil du 18 juin 2009 établissant le système européen de crédit d'apprentissages pour l'enseignement et la formation professionnels (ECVET), *JOUE* du 8 juillet 2009, C155, pp. 11-18.

⁵ Décret du 20 juin 2013 de la Communauté française portant diverses mesures en matière d'enseignement de promotion sociale, définissant ses organes de pilotage et intégrant l'e-learning dans son offre d'enseignement (*Moniteur belge*, 23 juillet 2013).

sur avis du Conseil général afin de permettre le transfert de crédits de compétence dans le cadre du système européen de transfert de crédits pour l'enseignement et la formation professionnelle (ECVT)».

Dans la mesure où la Communauté française a décidé d'intégrer le concept contenu dans la recommandation européenne en droit belge, le Conseil supérieur estime qu'il n'est pas possible de se référer aux seuls ECTS dans le projet d'avis soumis pour avis. En effet, l'unité de mesure applicable dans ce cas de figure (enseignement de promotion sociale) est désormais l'ECVT.

*

* *

Le Conseil supérieur souhaite également attirer l'attention du Ministre sur le fait que certaines personnes décident de s'orienter vers la carrière d'expert-comptable ou de conseil fiscal après un certain nombre d'années d'expérience (par exemple, à la suite d'une réorientation dans leur carrière ou d'un changement d'employeur).

Dans cette perspective, il conviendrait de prévoir l'éventualité d'un candidat à l'examen d'entrée ayant obtenu un diplôme libellé en heures de cours et non en ECTS (pour ce qui concerne les diplômes délivrés avant la mise en œuvre complète du processus « post-Bologne ») ou en ECVT.

Cette mesure pourrait utilement figurer parmi les dispositions finales de l'arrêté royal en projet.

4.3 En ce qui concerne les diplômes reconnus par le Roi

Le projet d'arrêté royal (article 2) soumis pour avis répertorie les diplômes visés par l'article 19, 3° de la loi du 22 avril 1999 reconnus dans le cadre de l'arrêté royal soumis pour avis.

Il ressort de l'article 19, 3° de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales actuellement en vigueur que cinq catégories de personnes peuvent entrer en ligne de compte pour l'examen d'entrée visant à obtenir le titre d'expert-comptable et/ou de conseil fiscal. L'article 19, 3° de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales qui a été adopté en novembre 2013 mais n'est pas encore entré en vigueur en dénombre trois, regroupant des diplômes de manière différente.

Les situations actuelle et future peuvent être schématisées comme suit :

Article 19, 3° actuel	Article 19,3° futur	Concrètement
<ul style="list-style-type: none"> Etre porteur d'un diplôme universitaire belge 	<ul style="list-style-type: none"> Etre porteur d'un diplôme belge reconnu par la Communauté flamande, française ou germanophone soit de niveau « master » délivré après 4 années d'études au moins 	<i>Diplômé d'une université (dont la liste est arrêtée en droit belge) délivrant des grades</i> <ul style="list-style-type: none"> de master [en ce compris les « ma na ma » ⁶]
<ul style="list-style-type: none"> Etre porteur d'un diplôme belge de l'enseignement supérieur du niveau universitaire, délivré après quatre années d'études au moins <u>dans une des disciplines que le Roi détermine</u> 		<i>Diplômé d'un établissement d'enseignement (non universitaire) délivrant des grades</i> <ul style="list-style-type: none"> de master [en ce compris les « ma na ma »]
<ul style="list-style-type: none"> Etre porteur d'un diplôme de l'enseignement supérieur économique délivré <u>par un établissement agréé à cet effet par le Roi,</u> 	-	<i>Diplômé d'un établissement d'enseignement de promotion sociale de grade</i> <ul style="list-style-type: none"> de master, de bachelier [professionnalisant] et/ou de spécialisation [en ce compris les « ba na ba » ⁷ ou les « ma na ma »]
<ul style="list-style-type: none"> Etre porteur d'un diplôme de gradué, délivré par une école supérieure comprenant une section de sciences commerciales et de gestion d'un seul cycle 	<ul style="list-style-type: none"> Etre porteur d'un diplôme belge reconnu par la Communauté flamande, française ou germanophone de niveau « bachelier » ou de gradué dans un des domaines d'études de type juridique ou économique que le Roi détermine ou répondant aux conditions déterminées par le Roi 	<i>Diplômé d'un établissement d'enseignement délivrant des grades</i> <ul style="list-style-type: none"> de bachelier [professionnalisant] [en ce compris les « ba na ba »]
		<i>Diplômé d'un établissement d'enseignement de promotion sociale de grade</i> <ul style="list-style-type: none"> de bachelier [professionnalisant] et/ou de spécialisation [en ce compris les « ba na ba »]
<ul style="list-style-type: none"> <u>satisfaire aux conditions de diplôme et/ou d'expérience déterminées par le Roi.</u> 	<ul style="list-style-type: none"> Satisfaire aux conditions de diplôme déterminées par le Roi. 	Toute autre diplôme [ou expérience] qui pourrait être jugé(e) comme équivalent(e) par le Roi.

⁶ « Ma na Ma » : Master post Master

⁷ « Ba na Ba » : Bac post Bac

A la lecture de l'article 2 du projet d'arrêté royal soumis pour avis, il est difficile pour le Conseil supérieur de porter un jugement quant à l'équilibre entre les enseignements visés pour les différentes communautés quant aux diplômes couverts. Tout au plus peut-on relever que le critère retenu est un critère objectif, offrant par nature la sécurité juridique voulue.

Il convient dès lors de veiller à fournir une motivation claire quant à la manière dont il a été veillé à la non-discrimination entre les diplômés délivrés dans les différentes communautés.

4.4. En ce qui concerne les mesures transitoires

Le Conseil supérieur se félicite de constater que la sécurité juridique voulue a été prévue pour ce qui concerne les personnes ayant entamé une formation au moment de l'adoption de l'arrêté royal soumis pour avis qui ne sera plus reconnue à l'avenir.

Une période a également été laissée aux établissements d'enseignement concernés par la modification du champ d'application afin qu'ils puissent s'adosser à un établissement d'enseignement reconnu par une des trois communautés (article 5, alinéa 2).

4.5. En ce qui concerne l'entrée en vigueur des différentes mesures

Le Conseil supérieur souhaite attirer l'attention du Ministre sur différentes mesures qu'il convient de traiter simultanément :

- l'entrée en vigueur des mesures modifiant l'article 19 de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales par le biais de l'article 17 de la loi du 15 janvier 2014 portant dispositions diverses en matière de PME (publication au *Moniteur belge* du 3 février 2014) ;
- l'adoption de l'arrêté royal soumis pour avis (arrêté royal appelé à remplacer l'arrêté royal du 22 novembre 1990) ;
- l'adoption de l'arrêté royal soumis pour avis du Conseil supérieur (arrêté royal appelé à prolonger l'arrêté royal du 22 novembre 1990).

Le Conseil supérieur constate que l'arrêté royal soumis pour avis ne peut entrer en vigueur si l'article 17 de la loi du 15 janvier 2014 portant dispositions diverses en matière de PME n'entre pas en vigueur, sous peine d'engendrer un problème de base juridique relevé par le Conseil d'Etat en 2012. Il convient dès lors d'ajouter dans l'arrêté royal soumis pour avis un article prévoyant l'entrée en vigueur de ladite mesure en même temps que l'abrogation de l'arrêté royal du 22 novembre 1990 susmentionné.

Le Conseil supérieur a rendu un avis en date du 10 mars 2014 ayant trait à la modification de l'arrêté royal du 22 novembre 1990 relatif aux diplômes des candidats experts-comptables et des candidats conseils fiscaux visant à prolonger l'applicabilité des mesures transitoires contenues dans l'article 3 de l'arrêté royal du 22 novembre 1990.

Enfin, le Conseil supérieur insiste sur le fait que l'arrêté royal appelé à prolonger l'arrêté royal du 22 novembre 1990 doit être adopté en tout état de cause si l'arrêté royal remplaçant l'arrêté royal du 22 novembre 1990 n'entre pas en vigueur avant le 30 juin 2014 (adoption de l'arrêté royal / publication au *Moniteur belge*, le cas échéant avec un effet rétroactif). A défaut, les récipiendaires aux examens d'entrée d'expert-comptable et/ou de conseil fiscal se trouveraient dans un vide juridique problématique.