

annexe IX



Le Ministre des Classes moyennes a transmis, le 4 mai 2005, une demande d'avis au Conseil supérieur relatif à un projet d'intégration des comptables salariés.

Cet avant-projet de loi, transmis par l'IPCF à la Ministre des Classes moyennes,

visé à élargir le port du titre de comptable agréé ou de comptable-fiscaliste agréé :

- à des personnes employées au sein d'une entreprise pour laquelle ils effectuent des missions dans les matières comptable et fiscale ;
- aux fonctionnaires spécialisés dans les matières comptable et fiscale.

1. Etat actuel de la situation



L'Institut Professionnel des Comptables agréés (IPC) a été créé en 1992 en rattachant cet Institut à la loi-cadre du 1^{er} mars 1976 réglementant la protection du titre professionnel et l'exercice des professions intellectuelles prestataires de services et à 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.

La base légale pour la création de l'IPC fut, à l'époque, reprise dans une mesure prise en exécution de la loi-cadre du 1^{er} mars 1976 réglementant la protection du titre professionnel et l'exercice des professions intellectuelles prestataires de services, en

l'occurrence dans l'arrêté royal du 19 mai 1992 protégeant le titre professionnel et l'exercice de la profession de comptable.

Lors de l'intégration des « fiscalistes » au sein des professions économiques, cet arrêté royal a été abrogé. Les dispositions contenues dans cet arrêté royal ont été intégrées dans la loi du 22 avril 1999 relatives aux professions comptables et fiscales (Titre VI).

Depuis 1999, le cadre légal régissant le fonctionnement de l'IPCF est dès lors un système hybride composé de deux lois. On peut dès lors s'interroger quant à l'existence d'une éventuelle primauté d'une loi sur l'autre (a priori, primauté de la loi la plus récente).

2. Proposition formulée dans le texte soumis pour avis

avant-projet de loi, transmis par l'IPCF à la Ministre des Classes moyennes, vise à élargir le port du titre de comptable agréé ou de comptable-fiscaliste agréé :

- à des personnes employées au sein d'une entreprise pour laquelle ils effectuent des missions dans les matières comptable et fiscale;

- aux fonctionnaires spécialisés dans les matières comptable et fiscale.

Il s'agit d'une initiative prise par l'IPCF, qui survient près de 15 ans après la reconnaissance légale du titre de comptable agréé.

3. Éléments en faveur et en défaveur d'une telle initiative

Dans le cadre de l'examen de la demande d'avis soumise par la Ministre des Classes moyennes, le Conseil supérieur a procédé à l'examen des éléments en faveur et en défaveur d'une éventuelle reconnaissance des comptables(-fiscalistes) agréés sur le tableau des « internes ».

de mettre en place une structure permettant de rapprocher les dispositions applicables aux différentes composantes des professions économiques (notamment en matière de déontologie).

3.1. Éléments en faveur

- La possibilité de porter le titre de comptable(-fiscaliste) agréé sur le tableau des « internes » peut conduire à une meilleure valorisation de cette profession. C'est important pour l'avenir de cette profession mais également pour le secteur de l'enseignement supérieur (en particulier de type court).
- Au sein de l'IEC, les membres sont inscrits soit sur la liste des membres, soit une sous-liste d'« externes ». Les membres inscrits sur la liste des membres sont dès lors des « internes ». Dans la mesure où la liste des membres de l'IEC permet l'inscription soit en tant qu'interne, soit en tant qu'externe et que l'essentiel des missions effectuées par les membres de l'IEC et ceux de l'IPCF sont semblables, il semble logique de trouver l'objet de la proposition de loi acceptable.
- Une dissociation complète de la loi dite « Verhaegen » devrait permettre

- Le port du titre de comptable agréé sur la liste des « internes » ne se ferait que sur une base volontaire – aucun monopole (même partagé) n'est revendiqué.
- Une structure identique au sein de l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux et de l'Institut Professionnel des Comptables et Fiscalistes agréés devrait permettre à terme de faciliter un rapprochement entre les deux Instituts.
- La possibilité du port du titre sur un rôle des « internes » devrait faciliter les réorientations de carrières. Un comptable agréé qui souhaite quitter son statut pour se trouver dans les liens de subordination d'un contrat de travail ne peut, dans l'état actuel de la législation, continuer à porter le titre de comptable(-fiscaliste) agréé et ne possède pas forcément les diplômes requis pour demander le port du titre d'expert-comptable ou de conseil fiscal sur le tableau des « internes » de l'IEC.

3.2. Éléments en défaveur

- le port du titre d'«expert-comptable» par une personne qui se trouve dans des liens de subordination en vertu d'une fonction rémunérée par les **pouvoirs publics** est possible; tel n'est pas le cas, de l'avis de l'Institut des Experts-comptables et des

Conseils fiscaux, pour ce qui concerne les conseils fiscaux. Qu'en est-il pour les comptables(-fiscalistes) agréés?

- Est-il judicieux de créer une nouvelle catégorie au sein des professions économiques à un moment où l'IEC et l'IPCF sont en pourparlers pour un rapprochement des deux Instituts?

4. Aspects déontologiques

D e l'avis des membres du Conseil supérieur, il conviendrait de s'interroger sur le fait de savoir à quelles règles déontologiques les comptables(-fiscalistes) agréés repris sur la liste des «internes» seraient effectivement soumis. Il importe cependant de relever que ceci n'est pas sans poser de problèmes eu égard aux liens de subordination avec leur employeur. Cet aspect ne peut cependant pas être dissocié de la problématique des experts-comptables et des conseils fiscaux inscrits sur la liste des «internes».

Le Conseil supérieur précise que la reconnaissance d'un titre, pour des personnes sous contrat de travail ou ayant un statut dans la fonction publique, ne peut pas porter atteinte aux obligations qui s'imposent à ces personnes en matière de règles d'information ou d'accords prévus par la loi ou convenus avec les employeurs quant à la possibilité d'effectuer des activités complémentaires au titre d'indépendant. En outre, il ne serait pas acceptable que la reconnaissance d'un titre pour des personnes sous contrat de travail ou ayant un statut dans la fonction publique conduise ces personnes à effectuer des activités au titre «d'externe» sans remplir toutes les conditions prévues par la loi pour exercer de telles activités.

Il importe que des règles déontologiques adéquates soient prises en la matière et que des mesures soient effectivement prises en cas de non-respect de ces règles déontologiques fondamentales. Ce n'est qu'au travers de telles mesures qu'il sera possible d'éviter qu'un «comptable(-fiscaliste) interne» ne puisse pas faire un usage abusif de la fonction exercée dans le cadre de son contrat de travail.

Il convient également de s'interroger sur le fait de savoir si des règles déontologiques supplémentaires ne doivent pas être prévues pour assurer une gestion appropriée des éventuels conflits d'intérêts qui pourraient naître dans le chef du personnel sous statut public. En effet, la mission d'intérêt général effectuée dans le cadre de leur contrat de travail ou de leur statut ne peut en aucun cas déboucher sur la prestation de services liés directement au travail effectué en tant que personnel sous statut public mais dans une autre qualité (activités complémentaires).

Dans le cadre de la détermination des règles déontologiques applicables aux comptables(-fiscalistes) agréés «internes», il serait, de l'avis du Conseil supérieur, intéressant d'examiner les règles déontologiques applicables aux juristes

d'entreprise¹, dont des extraits sont repris ci-après :

– **« Article 2**

Titre de juriste d'entreprise

(...)

Le juriste d'entreprise veillera à faire usage de son titre chaque fois qu'il pose un acte en sa qualité de juriste d'entreprise.

En revanche, le juriste d'entreprise s'interdit de faire un usage abusif de son titre, en particulier dans les actes qui relèvent de la vie privée ou qui relèvent d'autres activités professionnelles.

– **Article 3**

Honneur et dignité

Le juriste d'entreprise agit en tout temps dans le respect de l'honneur et de la dignité de la profession et s'abstient de tout acte ou comportement de nature à y porter atteinte.

– **Article 4**

Indépendance intellectuelle

Le juriste d'entreprise exerce sa profession en toute indépendance intellectuelle. Il est conscient que la valeur de ses avis repose sur une objectivité et une intégrité intellectuelle absolues et s'engage à respecter ces principes, quelles que puissent être les circonstances ou les influences auxquelles il pourrait être soumis.

– **Article 5**

Exercice de la profession

(...)

Le juriste d'entreprise exerce sa profession avec discernement, diligence et prudence. Il défend avec loyauté et bonne foi les intérêts de son entreprise, des entreprises qui lui sont liées et, s'il est employé par une fédération d'entreprises, des entreprises membres de cette fédération d'entreprises.

(...)

– **Article 9**

Caractère confidentiel des informations

Le juriste d'entreprise respecte le caractère confidentiel de toute information qui lui est donnée sous cette condition ou eu égard à sa qualité et ce, tant pendant la durée de ses fonctions, qu'après la cessation de celles-ci, sauf dans les cas où la loi en dispose autrement.

– **Article 10**

Confidentialité des avis

(...)

Le juriste d'entreprise veillera à prendre les mesures adaptées pour sauvegarder cette confidentialité, notamment en promouvant, au sein de son entreprise, les recommandations arrêtées par l'Institut sur « La confidentialité des avis ». Le texte de ces recommandations figure en annexe au présent code.

Au cas où des tiers agiraient ou manifesteraient l'intention d'agir d'une manière qui ne respecte pas la confidentialité des avis rendus par lui, le juriste d'entreprise s'engage à en informer immédiatement l'Institut afin de se concerter sur les mesures à prendre pour remédier à cette situation.

– **Article 11**

Confidentialité entre juristes d'entreprise

Les informations non-publiques échangées entre juristes d'entreprise sont confidentielles, sauf déclaration unilatérale ou convention contraire préalables et écrites.

Le juriste d'entreprise s'engage à prendre les mesures adaptées pour faire respecter cette confidentialité au sein de son entreprise.

(...)

1. Institut des juristes d'entreprise, Code de déontologie approuvé par l'assemblée générale du 23 juin 2005.

5. Examen juridique de la problématique soulevée par le maintien du lien avec la loi « Verhaegen »

5.1. En ce qui concerne les organisations (inter)professionnelles

article 1^{er} de la loi-cadre du 1^{er} mars 1976 réglementant la protection du titre professionnel et l'exercice de professions intellectuelles prestataires de services se présente comme suit :

« A la demande d'une ou de plusieurs fédérations professionnelles intéressées et d'au moins deux fédérations nationales interprofessionnelles et après avis du Conseil supérieur des Classes moyennes, le Roi peut décider de protéger le titre professionnel et d'arrêter les conditions d'exercice d'une profession intellectuelle prestataire de services.

(...)

Sont considérées comme fédérations professionnelles intéressées les fédérations qui répondent aux conditions prévues à l'article 6 des lois relatives à l'organisation des Classes moyennes, coordonnées le 28 mai 1979.

Sont considérées comme fédérations nationales interprofessionnelles les fédérations qui remplissent les conditions fixées à l'article 7 des mêmes lois. »

Les articles 6 et 7 des lois relatives à l'organisation des Classes moyennes, coordonnées le 28 mai 1979, précisent que :

« Pour bénéficier de l'agrément, les fédérations nationales (inter)professionnelles doivent justifier, selon les modalités à déterminer par le Roi (articles 6 et 7) :

1° qu'elles fonctionnent exclusivement et sans distinction de profession pour l'étude, la protection et le développement des intérêts professionnels, économiques, sociaux et moraux, soit des chefs d'entreprise de l'artisanat, du petit et moyen commerce et de la petite et moyenne industrie, soit des personnes qui exercent une profession libérale ou une autre profession intellectuelle indépendante ;

(...)

De la lecture conjointe de la loi-cadre du 1^{er} mars 1976 réglementant la protection du titre professionnel et l'exercice de

professions intellectuelles prestataires de services et des lois relatives à l'organisation des Classes moyennes, coordonnées le 28 mai 1979, il ressort que l'agrément est limitée aux fédérations nationales (inter)professionnelles représentant *« soit des chefs d'entreprise de l'artisanat, du petit et moyen commerce et de la petite et moyenne industrie, soit des personnes qui exercent une profession libérale ou une autre profession intellectuelle indépendante »*.

5.2. En ce qui concerne la protection du titre et de la profession

Il convient d'examiner l'article 3 de la loi-cadre du 1^{er} mars 1976 réglementant la protection du titre professionnel et l'exercice de professions intellectuelles prestataires de services

« Nul ne peut exercer en qualité d'indépendant, à titre principal ou accessoire, une profession réglementée en exécution de la présente loi, ou en porter le titre professionnel, s'il n'est inscrit au tableau des titulaires de la profession ou sur la liste des stagiaires ou si, étant établi à l'étranger, il n'a obtenu l'autorisation d'exercer occasionnellement cette profession.

Lorsque la profession réglementée est exercée dans le cadre d'une (personne morale), l'alinéa précédent est uniquement applicable à celui ou ceux de ses administrateurs, gérants ou associés actifs qui exercent personnellement l'activité réglementée ou qui ont la direction effective des services où elle est exercée. A défaut de ces personnes, l'obligation énoncée à l'alinéa 1^{er} s'applique à un administrateur ou à un gérant ou à un associé actif de la (personne morale) désigné à cet effet.

Pour l'application de la présente loi, ces personnes sont présumées, de manière irréfragable, exercer cette activité à titre indépendant.

Il ne faut pas satisfaire aux obligations découlant de l'alinéa 1^{er} pour exercer la profession dans les liens d'un contrat de travail, mais les personnes qui bénéficient de cette faculté ne sont pas autorisées à porter le titre professionnel. »

6. Prises de positions antérieures du Conseil supérieur

urant l'exercice 2002-2003, le Conseil supérieur a reçu le Président et le Vice-Président de l'IPCF et a marqué son soutien à un éventuel élargissement du port du titre de comptable(-fiscaliste) agréé aux « internes ».

Dans son rapport annuel 2002-2003, le Conseil supérieur a mentionné son inquiétude face à la situation hybride dans laquelle se trouve l'IPCF, depuis 1999, eu égard à la coexistence de deux lois reprenant des fondements de cet Institut¹.

A l'époque, le Conseil supérieur avait été interrogé à différentes reprises à propos des guichets d'entreprise et des liens de collaboration « privilégiés » entre un guichet d'entreprise déterminé et les comptables(-fiscalistes) agréés. Il ressortait du débat que les comptables(-fiscalistes) agréés étaient soumis à une déontologie moins contraignante eu égard aux dispositions contenues dans la loi du 1^{er} mars 1976 et dans les mesures d'exécution prises.

7. Avis du Conseil supérieur

ans son rapport annuel 2002-2003, le Conseil supérieur a mentionné son inquiétude face à la situation hybride dans laquelle se trouve l'IPCF, depuis 1999, eu égard à la coexistence de deux lois reprenant des fondements de cet Institut.

- Le Conseil supérieur estime qu'il n'existe pas de critères objectifs allant à l'encontre de la reconnaissance du titre de comptable(-fiscaliste) agréé sur la liste des « internes ».

Ceci pourrait même contribuer, de l'avis du Conseil supérieur, à faciliter, à terme, un rapprochement entre certaines composantes des professions économiques, en l'occurrence l'IEC et l'IPCF.

- De l'avis du Conseil supérieur, l'élargissement du port du titre de comptable(-fiscaliste) agréé aux « internes » ne pourrait cependant être considéré comme acceptable que dans la mesure où le lien avec la loi Verhaegen devait être tranché complètement.

Force est cependant de constater que l'avant-projet de loi transmis pour avis par la Ministre des Classes moyennes maintient le lien avec la loi du 1^{er} mars 1976 ainsi que ses mesures d'exécution.

Ce projet ne pourrait être mené à bien que moyennant une adaptation fondamentale des dispositions transmises pour avis, conduisant au regroupement des différentes dispositions dans une seule et même disposition légale, la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales.

Cette rupture avec la loi-cadre du 1^{er} mars 1976 devrait par ailleurs constituer une occasion de revoir en profondeur les dispositions applicables à l'IPCF et à ses membres, notamment en ce qui concerne les règles déontologiques.

- De l'avis des membres du Conseil supérieur, il conviendrait en particulier de s'interroger sur le fait de savoir à quelles règles déontologiques les comptables(-fiscalistes) agréés repris sur la liste des « internes » seraient effectivement soumis.

Le Conseil supérieur insiste sur le fait que la reconnaissance d'un titre, pour des personnes sous contrat de travail ou ayant un statut dans la fonction publique, ne peut pas porter atteinte aux obligations qui s'imposent à ces personnes en matière de règles d'information ou d'accords prévus par la

1. Conseil supérieur des Professions économiques, rapport annuel 2002-2003, « La réforme de 1999 et ses implications cinq ans après », pp.6-7.

loi ou convenus avec les employeurs quant à la possibilité d'effectuer des activités complémentaires au titre d'indépendant. En outre, il ne serait pas acceptable que la reconnaissance d'un titre pour des personnes sous contrat de travail ou ayant un statut dans la fonction publique conduise ces personnes à effectuer des activités au titre « d'externe » sans remplir toutes les conditions prévues par la loi pour exercer de telles activités.

Il importe que des règles déontologiques adéquates soient prises en la matière et que des mesures soient effectivement prises en cas de non-respect de ces règles déontologiques fondamentales.

Ce n'est qu'au travers de telles mesures qu'il sera possible d'éviter qu'un « comptable(-fiscaliste) interne » ne puisse pas faire un usage abusif de la fonction exercée dans le cadre de son contrat de travail.

Les membres du Conseil supérieur s'interrogent également sur le fait de savoir si des règles déontologiques supplémentaires ne doivent pas être prévues pour assurer une gestion appropriée des éventuels conflits d'in-

térêts qui pourraient naître dans le chef du personnel sous statut public. En effet, la mission d'intérêt général effectuée dans le cadre de leur contrat de travail ou de leur statut ne peut en aucun cas déboucher sur la prestation de services liés directement au travail effectué en tant que personnel sous statut public mais dans une autre qualité (activités complémentaires).

Dans le cadre de la détermination des règles déontologiques applicables aux comptables(-fiscalistes) agréés « internes », il serait, de l'avis du Conseil supérieur, intéressant d'examiner les règles déontologiques applicables aux juristes d'entreprise

Cette réflexion ne peut cependant pas être dissociée de la problématique des experts-comptables et des conseils fiscaux inscrits sur la liste des « internes ».

Le Conseil supérieur se tient à la disposition de la Ministre des Classes moyennes pour contribuer de manière proactive au débat et propose de rendre, le cas échéant, un avis plus complet dans le cadre d'une consultation relative à un nouvel avant-projet de loi visant à adopter un nouveau cadre complet.