

Avis du 23 janvier 2018
relatif aux « Directives Stage IPCF 2017 »
de l'Institut Professionnel des Comptables et Fiscalistes agréés

A. Préambule

1. Par leur courrier du 24 octobre 2017, la Présidente et le Vice-Président de l'IPCF ont saisi le Conseil supérieur d'une demande d'avis relative aux « Directives Stage IPCF » (23 p.).

Ces « directives » ont été adoptées en date du 13 octobre 2017 par le Conseil national de l'IPCF et ont pour objet, comme précisé dans le courrier du 24 octobre 2017 de l'IPCF, la mise en œuvre des dispositions légales et réglementaires relatives au stage et à l'examen pratique d'aptitude. Elles permettent d'informer de manière uniforme les stagiaires de l'IPCF sur les modalités pratiques du stage et de l'examen pratique d'aptitude organisés par l'Institut.

2. Le pouvoir d'adopter des directives, dont le Conseil national de l'IPCF est investi, a été explicitement consacré par la loi (l'article 45/1, § 5/1 de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales, modifié par la loi du 3 septembre 2017, *Moniteur belge* du 11 septembre 2017) (nous soulignons) :

« § 5/1. Le Conseil national peut édicter des directives en exécution ou en vue de préciser les dispositions légales et/ou réglementaires concernant la déontologie, le stage, l'examen pratique d'aptitude, la profession ou l'Institut professionnel. Les directives ont pour but de déterminer des règles pratiques.

L'Institut professionnel porte à la connaissance des membres, en temps utile et de manière appropriée, toutes les directives et publie celles-ci sur le site internet de l'Institut professionnel. »

Il s'ensuit que les directives visent à définir des règles pratiques permettant de mettre en œuvre ou de préciser la réglementation, notamment en ce qui concerne le stage et l'examen pratique d'aptitude.

Les directives sont contraignantes pour l'ensemble des membres de l'IPCF (en ce compris les stagiaires) et ce en application du code de déontologie annexé à l'arrêté royal du 18 juillet 2017 portant approbation du code de déontologie de l'IPCF (article 2) (nous soulignons) :

Les règles de déontologie de l'Institut professionnel sont constituées par un ensemble de règles, d'obligations et d'interdictions que les membres doivent respecter dans l'exercice de leur profession. Les membres sont également tenus de respecter toutes les dispositions légales et réglementaires applicables à la profession ainsi que les directives du Conseil.

3. Le Conseil supérieur des Professions économiques a pour mission légale de contribuer au développement du cadre légal et réglementaire applicable aux professions économiques par la voie d'avis ou de recommandations, émis d'initiative ou sur demande et adressés au Gouvernement ou aux organisations professionnelles regroupant les professions économiques.¹

Le Conseil supérieur doit en particulier obligatoirement être consulté sur « toute décision de portée générale » à prendre par le Conseil national de l'IPCF (article 54, § 1^{er}, alinéa 4 de la loi précitée du 22 avril 1999).

Dans la mesure où les directives sont censées être des décisions de portée générale², celles-ci doivent être soumises à l'avis du Conseil supérieur.

Le Conseil national de l'IPCF ne peut déroger à un avis approuvé par la majorité des membres du Conseil supérieur si l'avis est relatif à une matière se rapportant à plus d'une profession ou qualité (article 54, § 1^{er}, alinéa 4 de la loi du 22 avril 1999).

Dans le cas présent, l'avis du Conseil supérieur devra obligatoirement être suivi dans la mesure où il porte sur les directives relatives au stage tant des candidats comptables agréés que des candidats comptables-fiscalistes agréés.

4. Dans le cadre de l'élaboration du présent avis, le Conseil supérieur a souhaité rencontrer les représentants de l'IPCF afin de leur permettre de l'éclairer sur les adaptations envisagées des directives existantes à l'issue des récentes modifications de la réglementation et de mieux cerner les conséquences pratiques de la nouvelle réglementation, tant dans le chef du stagiaire/maître de stage que dans celui des organes de l'IPCF.

Cette rencontre entre les membres du Conseil supérieur et Madame Mirjam VERMAUT (Présidente), Messieurs Luc VANHOUTTE (Trésorier) et Frank HAEMERS (chef du Service juridique de l'IPCF) a eu lieu le 20 décembre 2017.

Ce contact était d'ailleurs l'occasion par excellence pour réaliser la mise en œuvre de l'article 24 du nouveau règlement de stage de l'IPCF : le nouvel arrêté royal du 10 avril 2015 portant approbation du règlement de stage de l'IPCF (*Moniteur belge* du 19 mai 2015) prévoit explicitement³ que dorénavant le Conseil de l'IPCF remet chaque année au Conseil supérieur un rapport détaillé sur l'application du règlement de stage.

B. Portée des directives soumises pour avis

5. Dans le cadre de la modification de la loi du 22 avril 1999 par la loi du 3 septembre 2017 (*Moniteur belge* du 11 septembre 2017), **les dispositions légales suivantes ont été adaptées** en ce qui concerne l'IPCF :

¹ Cette mission découle de l'article 54, § 1^{er} de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales.

² Voir, à ce propos, l'avis du Conseil supérieur du 18 mars 2015 concernant le projet d'arrêté royal relatif à l'examen d'aptitude de l'IPCF, point **17**.

³ Cette obligation de rapport a été introduite dans l'arrêté royal de 2015 à la demande explicite du Conseil supérieur (voir l'avis CSPE du 19 septembre 2014 relatif au projet d'arrêté royal portant approbation du règlement de stage de l'IPCF). Le règlement de stage précédent du 29 janvier 1998 se limitait à prévoir une obligation de rapport au Ministre des Classes moyennes.

- la modification de la durée maximale du stage (plus d'« éternel » stagiaire car, en cas d'échec, le stagiaire est radié après 6 ans. L'exigence d'un « stage comportant l'équivalent de 200 jours de pratique professionnelle en qualité d'indépendant au cours d'une période de 12 mois au minimum et de 36 mois au maximum » a été remplacée par « un stage d'une durée de minimum un an et de maximum 6 ans ») ;
- la possibilité d'introduire un recours à l'encontre du résultat de l'examen pratique d'aptitude (dorénavant devant la Chambre d'appel, au lieu du Conseil d'Etat) ;
- la possibilité d'une dispense de l'accomplissement du stage et/ou de l'examen pratique d'aptitude pour d'autres titulaires des professions économiques ;
- des conditions complémentaires pour les stagiaires pour l'exercice de la profession sous la forme de société (à la condition que le gérant ou dirigeant de cette société a également la qualité de titulaire d'une profession économique reconnue et est membre de l'IPCF, de l'IEC ou de l'IRE) ;
- l'introduction d'une base légale pour l'adoption de directives par le Conseil ;
- l'introduction d'une base légale pour la lettre de mission obligatoire ;
- la compétence des Chambres exécutives en ce qui concerne les confrères germanophones (non plus les Chambres exécutives réunies).

6. A la suite de la modification de la loi précitée de 1999 et de la promulgation d'un nombre de nouveaux arrêtés royaux en 2015⁴, le Conseil national de l'IPCF a pris l'initiative de procéder à une mise à jour de certaines directives existantes ayant trait au stage. Il a également été décidé de regrouper désormais les directives relatives au stage dans une seule directive.

Les nouvelles directives soumises pour avis couvrent les thèmes suivants :

- Stage
 - A. Rapport de stage électronique
 - B. Séminaires obligatoires et formation permanente
 - C. Nouvelle période de stage
- Examen pratique d'aptitude
 - A. Examen écrit – Conditions de participation
 - B. Epreuve écrite – Inscription
 - C. Epreuve écrite – Résultat – Appel
 - D. Epreuve orale – Inscription – Déroulement
 - E. Epreuve orale – Résultat – Appel

Les directives clarifient la réglementation applicable et visent à l'organisation concrète de l'examen pratique d'aptitude. Les directives permettent d'informer les stagiaires de l'IPCF de manière uniforme.

Les nouvelles directives remplacent les sept directives antérieures relatives au stage, datant de 2010, 2013 et 2017.

⁴ Arrêté royal du 10 avril 2015 portant approbation du règlement de stage de l'IPCF (*Moniteur belge* du 19 mai 2015) et Arrêté royal du 27 septembre 2015 fixant le programme, les conditions et le jury de l'examen pratique d'aptitude des « comptables agréés » et « comptables-fiscalistes agréés » (*Moniteur belge* du 23 novembre 2015).

C. Avis unanime du Conseil supérieur

7. Le Conseil supérieur a procédé à un examen attentif des directives que l'IPCF lui a soumises pour avis en date du 24 octobre 2017, notamment sous l'angle de la réglementation applicable.

En ce qui concerne le cadre légal et réglementaire applicable en matière de stage IPCF, le Conseil supérieur a en particulier tenu compte de :

- la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales, modifiée en dernier lieu par la loi du 3 septembre 2017 ;
- l'arrêté royal du 10 avril 2015 portant approbation du règlement de stage de l'IPCF ;
- l'arrêté royal du 27 septembre 2015 fixant le programme, les conditions et le jury de l'examen pratique d'aptitude des « comptables agréés » et « comptables-fiscalistes agréés ».

Le site internet de l'IPCF (<http://www.ipcf.be/>) contient également une information abondante à propos du stage IPCF.

A ce titre, il convient de se référer à la brochure « Devenir comptable-fiscaliste agréé », disponible sur le site internet de l'IPCF, qui fournit un aperçu schématique de l'accès à la profession.

En ce qui concerne l'examen pratique d'aptitude, il peut utilement être référé à la brochure « Présentation des matières à connaître pour l'examen pratique d'aptitude » disponible sur le site internet de l'IPCF. L'IPCF publie également, sur son site internet, toutes les questions d'examen posées dans le cadre de l'épreuve écrite de l'examen d'aptitude, tel qu'organisé depuis 2003, en ce compris les réponses correspondantes.

On ne peut que se féliciter de la communication claire et transparente assurée par l'IPCF par le biais de son site internet à l'intention des (futurs) stagiaires et maîtres de stage, des professionnels et de tout tiers intéressé.

8. Dans le cadre de son analyse, le Conseil supérieur n'a pas relevé d'éléments susceptibles de remettre en question les directives soumises pour avis.

Le Conseil supérieur ne désire dès lors pas formuler d'objection de principe à l'égard de ces directives.

Le Conseil supérieur estime néanmoins qu'il serait souhaitable de compléter les directives sous l'angle des évaluations intermédiaires.

9. Plus précisément, le Conseil supérieur considère que les directives doivent accorder une attention spécifique aux évaluations dites « intermédiaires », afin de mettre à la disposition des stagiaires et des maîtres de stage des informations plus concrètes en la matière mais également de rappeler leurs obligations.

Dans les directives soumises pour avis, il n'est fait référence qu'à un seul endroit (en page 10) **d'évaluations intermédiaires réalisées par la Commission de stage** qui peuvent être imposées par la Chambre exécutive et ce dans le cas particulier du stagiaire (n'ayant pas réussi l'examen pratique d'aptitude au terme de la période de stage de six ans) qui entame (au terme d'une période de trois ans) une nouvelle période de stage.

Cependant, le Conseil supérieur estime que le principe du suivi et, le cas échéant, d'une « réorientation » du stage par le biais d'évaluations intérimaires appelle une attention particulière et devrait dès lors être développé davantage dans ces directives.

La possibilité d'organiser des évaluations intermédiaires a déjà été prévue explicitement dans la loi du 22 avril 1999. L'avis du Conseil supérieur du 1^{er} juin 2016 portant sur un avant-projet de loi modifiant la loi du 22 avril 1999, précise à ce sujet :

« 16. L'avant-projet de loi propose, à l'article 51, § 2 de loi du 22 avril 1999, de prévoir au cours du stage des évaluations intermédiaires :

« (...)

Le jury d'examen peut également soumettre les stagiaires à une évaluation intermédiaire qui est distincte de l'examen pratique d'aptitude. »

Il ressort du projet d'exposé des motifs qu'il s'agirait « d'un entretien oral avec quelques membres du jury d'examen afin de donner au stagiaire un aperçu clair et une mise en confiance quant à ce qui sera attendu de lui lors de l'examen pratique d'aptitude. Le résultat de cette évaluation intermédiaire n'est en aucune façon prise en compte pour l'examen pratique. »

Le Conseil supérieur soutient vivement l'idée d'un accompagnement adéquat des stagiaires et présume que cela signifie que les évaluations intermédiaires de futurs praticiens serviront à renforcer leur formation professionnelle et leur accompagnement et que l'attention de ceux-ci sera, le cas échéant, attirée sur les points à travailler ou sur leurs éventuels manquements. Le Conseil supérieur estime toutefois qu'il convient d'examiner dans quelle mesure ces évaluations intermédiaires ne devraient pas, au fil du temps, conduire, le cas échéant, à une réorientation, voire à l'arrêt du stage en cas de manquements graves. »

En ce qui concerne les évaluations intermédiaires, le site internet de l'IPCF publie les précisions suivantes⁵ :

« Si le stagiaire le souhaite, afin de se forger une idée de l'évolution de son stage, une évaluation intermédiaire peut être demandée. Cette évaluation intermédiaire consiste en un entretien oral avec la Commission de stage.

L'évaluation intermédiaire a lieu sur base volontaire et peut être demandée par tout stagiaire, en stage 1, n'ayant pas encore participé à l'examen oral et qui a déjà accompli entre 15 et 18 mois de stage.

Cet entretien consiste en l'évaluation du stage en relation notamment avec les différentes matières de l'examen pratique d'aptitude et la pratique professionnelle (durée : 30 minutes).

C'est-à-dire : conseils donnés au stagiaire pour la préparation de l'épreuve écrite et de l'épreuve orale, conseils donnés pour la réalisation du stage au quotidien et questions posées (en moyenne 3-4) afin que le stagiaire puisse s'évaluer et se préparer en vue de l'examen.

Le stagiaire est également invité à se munir de différents documents tels que timesheet des prestations, attestations de formation permanente, copie des factures ou de documents de travail, lettre de mission... »

⁵ Voir : <http://www.ipcf.be/Index.asp?Idx=1667> (consultation le 23 janvier 2018).

Le Conseil supérieur insiste sur l'importance de ces évaluations intermédiaires, étant donné que, tout au long de son stage, le stagiaire IPCF est effectivement en mesure d'exercer l'ensemble des activités professionnelles réservées au comptable(-fiscaliste) agréé, au sens de l'article 49 de la loi de 1999. Pour l'accomplissement de son stage, le stagiaire externe a d'ailleurs le choix entre trois options :

- Soit, le stagiaire travaille en sous-traitance uniquement sur des dossiers du maître de stage, dans son bureau ou non ;
- Soit, le stagiaire travaille uniquement sur ses propres dossiers et adresse ses factures à sa propre clientèle ;
- Soit le stagiaire choisit une combinaison des deux.

Dans l'hypothèse où le stagiaire travaille sur ses propres dossiers, il sera évidemment tenu de mentionner sa qualité de « stagiaire-comptable » ou de « stagiaire-comptable-fiscaliste » sur son papier à lettres, son courriel, ses documents de travail, etc. (article 24 du code de déontologie de l'IPCF, approuvé par l'arrêté royal du 18 juillet 2017, *Moniteur belge* du 14 août 2017).

Le Conseil supérieur observe que le maître de stage n'est pas responsable des actes professionnels que le stagiaire externe a posés dans les dossiers personnels du stagiaire (article 19, § 9, premier alinéa du règlement de stage approuvé par l'arrêté royal du 10 avril 2015).

Le Conseil supérieur plaide pour qu'une « évaluation intermédiaire » ne se limite au cas d'une demande du stagiaire afin de mieux se préparer à l'examen pratique d'aptitude mais qu'elle soit organisée de façon plus systématique. De l'avis du Conseil supérieur, il conviendrait en tout cas d'organiser une évaluation intermédiaire lorsque, dans le cadre de son stage, le stagiaire externe travaille sur ses propres dossiers ainsi que s'il devait être constaté que le stage d'un stagiaire interne ou externe manque de qualité ou s'avère insuffisamment diversifié, du fait, par exemple, que le temps consacré aux activités professionnelles du comptable(-fiscaliste) est insuffisant, ou qu'une réorientation du stage s'impose.

Dans ce même contexte, il est rappelé que le maître de stage a l'obligation d'informer la Chambre exécutive de tout manquement du stagiaire commis au cours de son stage (article 22, alinéa 2, de l'arrêté royal du 10 avril 2015 portant approbation du règlement de stage de l'IPCF). Dans l'exercice de sa mission, la Commission du stage dispose par ailleurs des moyens de surveillance et de contrôle les plus étendus (article 18 de l'arrêté royal du 27 septembre 2015 fixant le programme, les conditions et le jury de l'examen pratique d'aptitude des « comptables agréés » et « comptables-fiscalistes »).

10. Enfin, le Conseil supérieur souhaite souligner l'importance qu'il convient d'accorder à la mise en place d'une procédure de mise à jour des directives.

Depuis l'entrée en vigueur du nouveau règlement de stage (arrêté royal du 10 avril 2015 portant approbation du règlement de stage de l'IPCF), le Conseil de l'IPCF est tenu de faire rapport sur l'application du règlement de stage de l'IPCF (avec la possibilité de formuler toute observation et proposition jugée utile par l'IPCF), non seulement au Ministre des Classes moyennes mais également au Conseil supérieur (et ce au plus tard le 30 juin de chaque année, sur les activités de l'année précédente) :

« Au plus tard le 30 juin de chaque année, le Conseil remet au Ministre qui a les Classes Moyennes dans ses attributions, ainsi qu'au Conseil Supérieur des Professions Economiques, un rapport détaillé sur l'application du présent règlement de

stage durant l'année précédente. Il y formule les observations et propositions qu'il juge utiles. » (Article 24 du règlement de stage)

Le Conseil supérieur considère que ce sera au moins à l'occasion de la présentation, chaque année, du rapport sur l'application du règlement de stage prévu par l'article 24 du règlement de stage, que le Conseil national fera également rapport sur l'application des directives ainsi que sur les éventuelles mises à jour des directives qui, à ce moment, seront soumises à l'avis du Conseil supérieur.

*

*

*