

Avis du 22 mars 2017
relatif à un projet d'arrêté royal portant approbation du code de déontologie de l'Institut
professionnel des comptables et fiscalistes agréés (IPCF)

A. Préambule

1. Monsieur Willy BORSUS, Ministre des Classes moyennes et des PME, a adressé, en date du 27 février 2017, un courrier au Conseil supérieur, par lequel il sollicite l'avis du Conseil à propos d'un projet d'arrêté royal portant approbation du code de déontologie de l'Institut professionnel des comptables et fiscalistes agréés (IPCF).

L'objet de ce projet d'arrêté royal est d'approuver le code de déontologie de l'Institut professionnel des comptables et fiscalistes agréés (IPCF). L'actuel arrêté royal du 22 octobre 2013 portant approbation du code de déontologie de l'Institut professionnel des comptables et fiscalistes agréés¹ (*Moniteur belge* du 21 novembre 2013) sera abrogé.

2. Ce projet d'arrêté royal a été préparé à la suite de la décision prise par le Conseil national de l'IPCF, en date du 27 janvier 2017, d'approuver une modification de l'article 21 du code de déontologie relatif aux activités (in)compatibles. La modification apportée à cet article 21 s'inscrit dans le cadre d'une procédure infractionnelle en cours, lancée par la Commission européenne, jugeant que cet article 21 contrevient à l'article 25 de la directive 2006/123/CE du Parlement européen et du Conseil du 12 décembre 2006 relative aux services dans le marché intérieur (dite « directive Services »). L'article 25 de la « directive Services » concerne les activités pluridisciplinaires.

En vertu du § 4 de l'article 45/1 de loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales, le Conseil national peut détailler, adapter ou compléter les règles de déontologie. Les règles de déontologie et le règlement de stage n'ont force obligatoire qu'après leur approbation par le Roi, par arrêté délibéré en Conseil des Ministres.

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.²

¹ L'actuel arrêté royal du 22 octobre 2013 a déjà fait l'objet, à l'état de projet, d'un avis unanime du Conseil supérieur (disponible sur le site web du Conseil supérieur : <http://www.cspe-hreb.be/ysite/pdf/avis-du-12-septembre-2013-deontologie-ipcf.pdf>).

² Cette mission découle de l'article 54, § 1^{er} de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales.

Le Conseil supérieur doit être consulté sur tout arrêté royal à prendre en exécution de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales.

Le Roi doit motiver de façon explicite toute dérogation à un avis unanime du Conseil supérieur.

En application de l'article 54, § 1^{er}, alinéas 3 et 5 de la loi du 22 avril 1999, le Conseil supérieur doit émettre ses avis dans les trois mois. Dans son courrier, le Ministre BORSUS a souligné l'urgence de sa demande d'avis et a souhaité par la même occasion de pouvoir recevoir l'avis dans le mois, en précisant :

« L'urgence est justifiée par le fait que si la Commission européenne décidait de saisir la Cour de justice, ce qui, selon l'analyse de l'avocat de l'Etat belge est probable, il convient pour la défense de l'Etat belge que celui-ci ait montré sa volonté d'adapter au maximum la réglementation. »

B. Objet et contexte du projet soumis pour avis

4. Le projet d'arrêté royal soumis pour avis vise à modifier l'article 21 du code de déontologie de l'IPCF repris en annexe à la demande d'avis.

Le tableau ci-après reprend, par souci de clarté, l'article 21 actuel et en projet :

Article 21 actuel du code de déontologie de l'IPCF	Proposition d'article 21 du nouveau code de déontologie de l'IPCF
<i>§ 1^{er}. La profession de comptable IPCF externe est incompatible avec toute activité artisanale, agricole ou commerciale, qu'elle soit exercée directement ou indirectement, individuellement ou en association ou en société, comme indépendant, en tant que gérant, administrateur, dirigeant d'entreprise ou associé actif.</i>	<i>§ 1^{er}. Sous réserve des activités visées au paragraphe 2, l'exercice d'activités pluridisciplinaires, en tant que personne physique ou en tant que personne morale, est autorisé, sur demande écrite d'un comptable IPCF externe, pour autant que l'indépendance et l'impartialité du membre ne soient pas mises en péril.</i>
<i>§ 2. Hormis pour les activités mentionnées au § 3, les Chambres peuvent, sur demande préalable et écrite d'un comptable IPCF externe, déroger à cette règle pour autant que l'indépendance et l'impartialité du membre ne soient pas mises en péril et que cette activité soit accessoire. Cette décision est toujours révoquée par les chambres.</i> <i>Le Conseil peut en outre toujours prévoir des dérogations via une directive générale pour certaines activités du secteur artisanal, agricole ou commercial, autres que celles mentionnées au § 3. Le Conseil peut également déterminer des directives en vertu desquelles les incompatibilités ne sont temporairement pas d'application en cas de succession. Le comptable IPCF externe, qui</i>	

<i>tombe sous le couvert des directives fixées par le Conseil, doit en informer la Chambre par écrit.</i>	
<i>§ 3. Les activités professionnelles suivantes sont quant à elles toujours considérées comme mettant en péril l'indépendance et l'impartialité du comptable externe : celles de courtier ou d'agent d'assurance, celles d'agent immobilier sauf l'activité de syndic et toutes les activités bancaires et les activités de services financiers pour lesquelles l'inscription auprès de l'Autorité des Services et Marchés Financiers (FSMA) est requise.</i>	<i>§ 2. Les activités professionnelles suivantes, qu'elles soient exercées en tant que personne physique ou en tant que personne morale, sont toujours considérées comme mettant en péril l'indépendance et l'impartialité du comptable IPCF externe : celles de courtier ou d'agent d'assurances, celles d'agent immobilier sauf l'activité de syndic ainsi que toutes les activités bancaires et toutes les activités de services financiers pour lesquelles l'inscription auprès de l'Autorité des Services et Marchés Financiers est requise.</i>

5. Dans sa demande d'avis adressée au Conseil supérieur, le Ministre BORSUS souligne que, dans son avis motivé du 17 novembre 2016, « *la Commission européenne précise (...) que l'article 21 reprend une interdiction de principe pour un comptable d'exercer une activité commerciale, artisanale ou agricole, jugée injustifiée. La Commission semble aussi estimer que le respect de l'indépendance et de l'impartialité peut être suffisamment assuré par un contrôle a posteriori et s'oppose également à la liste limitative d'interdictions faites à un comptable d'exercer certaines autres activités professionnelles* » (reprises dans la liste limitative prévue par l'article 21, § 3 du code de déontologie).

Le Ministre BORSUS ajoute qu'il a été constaté, « *après analyse des arguments de la Commission européenne, notamment en concertation avec l'IPCF et l'avocat de l'Etat belge, (...) que la portée de l'actuel article 21 méritait d'être clarifiée. En pratique, en effet (hors la liste limitative d'interdictions reprises au § 3), il n'existe pas d'interdiction de principe pour un comptable d'exercer d'autres activités professionnelles. Ces activités peuvent être exercées pour autant qu'elles ne mettent pas en péril l'indépendance et l'impartialité du comptable* ».

Dans sa version modifiée, l'article 21 prévoit désormais qu'un comptable IPCF externe, qui désire exercer également une autre activité professionnelle, doit en faire la demande écrite. La demande d'autorisation ne s'applique toutefois pas aux activités professionnelles visées au paragraphe 2 nouveau de l'article 21 (l'ancien paragraphe 3 de l'article 21). Ces activités énumérées dans la liste limitative ne peuvent pas être exercées par un comptable IPCF externe dans la mesure où elles sont considérées comme présentant toujours un risque structurel menaçant l'indépendance et l'impartialité du professionnel.

Le Ministre BORSUS précise encore que le principe d'autorisation préalable a été maintenu, compte tenu de l'importance d'assurer l'impartialité et l'indépendance du comptable. En effet, dans la mesure où le comptable IPCF externe est investi d'une mission de conseil envers son client, ce système d'autorisation préalable permettrait un suivi plus adéquat qu'un contrôle *a posteriori*.

Le Ministre poursuit en observant qu'« *en vue de se conformer au mieux à l'article 25 de la directive services, l'obligation imposée au comptable que son autre activité revête un caractère accessoire a été abandonnée. En effet, cette obligation visait à assurer que le comptable consacre suffisamment de temps à son activité professionnelle en vue d'assurer le maintien de ses compétences professionnelles. La nécessité du maintien à niveau des connaissances professionnelles du comptable*

n'est toutefois pas reprise à l'article 25 de la directive services comme un élément pouvant justifier une limitation de l'exercice d'activités pluridisciplinaires », ajoute encore le Ministre BORSUS.

Le Ministre BORSUS fait également observer que *« l'on parle désormais de l'exercice par un comptable d'activités pluridisciplinaires de manière générale, et plus de l'exercice par un comptable d'une activité commerciale, artisanale ou agricole. Cette terminologie plus neutre correspond davantage à celle employée par la directive services ».*

Enfin, le Ministre BORSUS termine sa demande d'avis comme suit :

« En conclusion, je remercie le Conseil supérieur des Professions économiques de bien vouloir me faire parvenir si possible son avis dans le mois de la présente. L'urgence est justifiée par le fait que si la Commission européenne décidait de saisir la Cour de justice, ce qui, selon l'analyse de l'avocat de l'Etat belge est probable, il convient pour la défense de l'Etat belge que celui-ci ait montré sa volonté d'adapter au maximum la réglementation. Il convient aussi d'éviter que la Cour de justice ne condamne l'Etat belge en raison d'un article mal rédigé, sans aborder le débat de fond et les questions de principe importantes pour diverses professions intellectuelles, tel que le droit d'initiative de l'Etat membre et la marge d'appréciation de l'Etat membre pour légiférer en l'absence d'harmonisation des règles d'accès à et d'exercice d'une profession réglementée. »

C. Avis unanime du Conseil Supérieur

6. La demande d'avis transmise par le Ministre BORSUS a été attentivement examinée par le Conseil supérieur.

Tout en tenant compte des divers arguments avancés par le Ministre BORSUS, le Conseil supérieur n'a pas relevé, à l'issue de son analyse, des éléments de nature à remettre en question l'adaptation proposée à l'article 21 du code de déontologie de l'IPCF.

Par conséquent, le Conseil supérieur n'a pas d'objection à formuler à l'encontre du projet d'arrêté royal soumis pour avis.

7. A titre complémentaire, Le Conseil supérieur observe que l'article 21 en projet pourrait être davantage affiné, sans compromettre les développements avancés par le Ministre.

Le nouvel article 21 prévoit, en son paragraphe 1^{er}, qu'un comptable IPCF externe qui envisage l'exercice d'une autre activité professionnelle (« activités multidisciplinaires », au sens de la « directive services »), doit désormais en faire la « demande écrite ».

Il n'est pas précisé à quelle instance cette demande écrite doit être adressée (l'IPCF, les Chambres exécutives ou le Conseil national ?). Afin d'assurer la sécurité juridique, une précision en ce sens à l'article 21, § 1^{er} s'impose.

8. Le Conseil supérieur n'ayant pas accès au dossier de la procédure infractionnelle en cours au niveau européen, il lui est dès lors actuellement impossible de se prononcer sur l'appréciation future de la Commission européenne des dispositions en projet.

Le Conseil supérieur entend cependant souligner qu'il attache une attention particulière à la problématique liée à l'existence (l'abolition) d'éventuelles entraves à l'exercice d'activités multidisciplinaires par les membres des professions économiques et à l'application de la « directive services ».

Le résultat de la procédure infractionnelle en cours peut avoir des retombées importantes au niveau de la réglementation belge applicable aux membres des professions économiques.

Le Conseil supérieur se permet dès lors de demander au Ministre compétent d'être tenu informé du déroulement de cette procédure, afin de pouvoir examiner, le cas échéant, si et dans quelle mesure certains affinements de la réglementation applicable aux autres professions économiques s'imposent.

Le Conseil supérieur se tient à la disposition du Ministre pour réaliser cette analyse.

*

* *