

**Avis du 19 avril 2023 concernant
un projet de norme relative à la mission du professionnel dans le cadre du
contrôle des opérations de fusion et de scission de sociétés**

Introduction

1. Un courrier, daté du 7 mars 2023, a été adressé au Conseil supérieur par l'Institut des Conseillers fiscaux et des Experts-comptables (ICE, en anglais ITAA) demandant un avis à propos d'un « *projet de norme relative à la mission du professionnel dans le cadre du contrôle des opérations de fusion et de scission de sociétés* ».

2. Le Conseil supérieur des Professions économiques s'est vu confier, par le législateur, la mission de contribuer au développement du cadre légal et réglementaire applicable aux professions économiques, notamment par la voie d'avis ou de recommandations au Parlement, au Gouvernement ou aux instituts représentant les professions économiques.

Le Conseil supérieur doit plus particulièrement être consulté par l'institut sur toute décision de portée générale à prendre par l'institut pour l'émission de normes techniques ou de recommandations spécifiques à l'exercice de la profession (au sens de l'article 72, alinéa 1^{er}, 2^o de la loi du 17 mars 2019).

Le Conseil supérieur doit émettre les avis qui lui sont demandés dans les trois mois. A défaut, il est supposé avoir émis un avis favorable (article 80, alinéa 3 de la loi du 17 mars 2019).

Avis unanime du Conseil supérieur

3. Le Conseil supérieur, réuni en sa séance du 19 avril 2023, a été amené à émettre un avis négatif sur le projet, tel que soumis par l'ITAA en date du 7 mars 2023, et ce au motif suivant :

Le Conseil supérieur a dû constater que le projet de norme soumis pour avis concerne une mission légale dite « partagée », à savoir une mission qui, en l'absence de désignation d'un commissaire, peut être confiée par une entreprise soit à un réviseur d'entreprises (membre de l'IRE), soit à un expert-comptable certifié (membre de l'ITAA). Or, le projet a été soumis au Conseil supérieur à l'initiative d'un seul institut, en l'occurrence l'ITAA.

Dans le cadre de la mission dont le Conseil supérieur a été investi par le législateur, plus particulièrement celle de veiller au respect, par les membres des professions économiques, de l'intérêt général et des exigences de la vie sociale dans l'exercice de leurs activités (cf. l'article 79, alinéa 3 de la loi du 17 mars 2019 relative aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal), les membres du Conseil supérieur considèrent qu'un cadre normatif régissant l'exercice d'une mission légale dont la portée serait différente, en fonction de l'appartenance du professionnel exerçant cette mission légale à l'un ou l'autre institut, ne répond pas à l'intérêt général ni aux exigences de la vie sociale. Il est tout aussi inadmissible que certains membres des professions économiques soient soumis à un cadre normatif régissant l'exercice d'une mission légale alors que, pour l'exercice de cette même mission légale par d'autres professionnels, ce cadre normatif n'existerait pas. A ce titre, il importe de rappeler qu'une norme est obligatoire pour les membres des professions économiques (article 72, alinéa 2 de la loi du 17 mars 2019, et article 31, § 4, alinéa 1^{er} de la loi du 7 décembre 2016). Les normes sont des lois matérielles au sens de l'article 608 du Code judiciaire (Cass. 24 mai 2007, *JLMB* 2008, 4, *err. JLMB* 2008, 129 et *RW* 2009-10, 532).

En d'autres termes, le Conseil supérieur considère qu'il est nécessaire de soumettre les membres des professions économiques, qui se sont vu confier une même mission par le législateur, à un cadre normatif uniforme pour l'exercice de leurs activités et leur reporting, quel que soit l'institut auquel ils sont affiliés. Au vu de l'intérêt général et des exigences de la vie sociale, il importe qu'une norme régissant l'exercice d'une mission légale « partagée » soit uniforme pour les différentes catégories de professionnels autorisés à exercer cette mission légale. Il n'en demeure pas moins que ce cadre normatif devra tenir compte des spécificités de chaque catégorie professionnelle, eu égard aux dispositions légales et réglementaires applicables aux professions respectives.

4. Cette approche s'inscrit largement dans la pratique courante suivie depuis bientôt 30 ans. En effet, depuis l'introduction des missions légales dites « partagées » dans le droit des sociétés (en 1991, 1993 et, récemment encore, en 2019), les projets de normes en la matière (applicables aux membres des professions économiques) ont toujours été soumis conjointement par les deux instituts à l'avis/approbation du Conseil supérieur. Il s'agit notamment des normes professionnelles relatives aux opérations de fusions et de scissions, de transformation et de dissolution/liquidation de sociétés. Dans son avis émis le 25 juin 1992, le Conseil supérieur soulignait déjà l'importance capitale de ce qu'il appelait l'« unité » des règles, « *maintenant que le législateur a partiellement confié aux deux professions les mêmes missions* ».

Le Conseil supérieur entend d'ailleurs rappeler que l'extension de ses compétences en 1993 était notamment motivée par le souci de veiller à l'uniformité des normes professionnelles devant guider les professionnels dans l'exercice des « missions de monopole partagées », afin de garantir, d'une part, une équivalence dans l'exercice de ces missions « partagées » et, d'autre part, l'uniformité des rapports établis à la fin de ce type d'activités, quel que soit le professionnel chargé de cette mission par une entreprise. Il s'agit d'une attente légitime de la part du destinataire de ces rapports, qui ne peuvent pas être présumés devoir tenir compte de différences fondamentales entre les opérations effectuées et le rapport émis, en fonction du professionnel désigné par l'entreprise. L'exercice qualitatif des missions légales « partagées » doit dès lors être régi par un cadre uniforme de normes professionnelles.

5. C'est d'ailleurs dans cette même logique que s'applique, en matière de responsabilité en cas de missions légales « partagées », un régime harmonisé aux réviseurs d'entreprises et aux experts-comptables certifiés (cf. l'article 24, § 3 de la loi du 7 décembre 2016). En effet, il est impossible de

subordonner les garanties devant être assurées aux justiciables dans l'exercice de ces missions, au titre du professionnel qui en est chargé.
