

“Un nouveau printemps ...”

Le nouveau régime d'examen et de stage des candidats experts-comptables et candidats conseils fiscaux

JOHAN DE LEENHEER

Président de l'IEC

L'arrêté royal qui règle l'accès aux professions d'expert-comptable et de conseil fiscal¹, est paru au Moniteur belge du 6 juin 2003. Cet arrêté rénove en profondeur le régime d'examen et de stage qui avait été institué pour les candidats experts-comptables. Voici un aperçu succinct de l'évolution du statut de "candidat", à celui de "stagiaire", puis enfin à celui "d'expert-comptable" ou de "conseil fiscal".

I. HISTORIQUE

C'est en 1985, comme l'on sait, que le législateur a réglementé le titre et la profession d'expert-comptable², créé l'Institut des Experts-Comptables et fixé notamment en termes de loi les principes fondamentaux de l'accès à la profession d'expert-comptable. Trois arrêtés royaux

relatifs à l'accès à la profession ont été pris en exécution de cette loi : un premier arrêté qui énonçait les diplômes donnant accès à la profession³, un deuxième⁴ qui donnait forme à l'examen d'aptitude - dont une première partie à présenter avant de pouvoir entamer le stage et une seconde partie à présenter à la fin du stage pour pouvoir accéder à la profession -, et enfin un troisième qui établissait les règles de stage⁵.

Le législateur, au moment où il a réglementé le titre professionnel de "conseil fiscal" en adoptant la loi relative aux professions comptables et fiscales en 1999⁶ n'a pas choisi de créer un Ordre ou un Institut distinct pour ces professionnels, mais bien de les intégrer dans l'Institut des Experts-Comptables (d'alors), qu'il a rebaptisé "Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux"⁷. Du fait de ce choix, une série de réglementations, prises le plus souvent par arrêté royal et qui n'étaient alors applicables qu'aux experts-comptables, devaient être étendues aux conseils fiscaux. A ce niveau, une des principales opérations consistait indubitablement à tracer les nouvelles règles relatives aux examens et au stage par lesquels tout candidat doit passer pour accéder à ces professions.



Un groupe de travail interne de l'IEC, composé d'experts-comptables et de conseils fiscaux, a élaboré une première proposition concrète de texte dans le courant de l'année 2000. Il s'agissait de donner aux examens et au stage requis par la loi un contenu adapté aux activités professionnelles respectives des experts-comptables et des conseils fiscaux et garantissant aux entreprises et autres *stakeholders* que

ces professionnels ont le niveau de qualité requis. Logiquement, le point de départ a été la réglementation en vigueur pour les experts-comptables.

Impérativement, les connaissances et aptitudes exigées de la part d'un conseil fiscal devaient du reste aussi valoir pour l'expert-comptable. La loi de 1999 confie en effet à l'un comme à l'autre l'exercice des mêmes activités fiscales, à savoir le conseil, l'assistance et la représentation en toutes matières fiscales⁸. Du côté des experts-comptables, il s'y ajoute diverses autres missions, à présent bien connues. Il s'agit entre autres de la vérification et du redressement des comptes annuels, l'expertise, l'exécution d'audits internes, l'établissement des rapports prescrits par la loi lors d'une fusion, scission, dissolution ou transformation de sociétés, la représentation et l'assistance aux actionnaires dans l'exercice de leur droit de contrôle individuel, etc.

En outre, il fallait veiller à ce qu'aucune nouvelle disposition ne puisse nuire au rapprochement à terme, souhaité par le législateur, entre l'Institut des Réviseurs d'Entreprises et l'IEC.

La proposition de texte fut transmise, fin 2000, aux ministres compétents de l'Economie et des Classes moyennes, en vue d'en poursuivre le cheminement politique. Ces ministres l'ont adaptée en profondeur, tenant compte des avis du Conseil supérieur des Professions économiques⁹ et du Conseil d'Etat¹⁰, et en concertation avec le monde enseignant. Il en est finalement résulté 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, qui a été publié le 6 juin 2003 au Moniteur belge et qui trace le parcours que voici pour les candidats experts-comptables et candidats conseils fiscaux :

II. LES GRANDES LIGNES DE LA PROCÉDURE

Celui qui veut s'inscrire comme expert-comptable ou conseil fiscal sur la liste des membres de l'IEC, doit réussir un examen d'admission théorique, suivre un stage de trois ans et passer un examen d'aptitude pratique.

II.1. L'examen d'admission au stage

Aux termes de l'article 25, 2° de la loi, un candidat doit, pour être admis au stage d'expert-comptable ou de conseil fiscal, "réussir un examen d'admission d'un niveau qui puisse garantir la compétence et l'aptitude du futur expert-comptable et/ou conseil fiscal". Le nouvel arrêté royal fixe l'organisation et le contenu concrets de cet examen d'admission.

L'IEC organisera désormais un examen d'admission au stage deux fois par an, à chaque fois en octobre ou novembre, puis six mois plus tard. Dans "l'ancien régime", cet examen n'avait lieu qu'une fois par an. L'examen d'admission est un examen théorique qui vise à tester les connaissances des candidats dans les matières requises pour pouvoir entamer le stage d'expert-comptable ou de

conseil fiscal. Les candidats experts-comptables et candidats conseils fiscaux présentent le même examen pour 16 matières. En plus, les candidats experts-comptables présentent un examen sur 9 matières spécifiques à l'expertise comptable, étant donné la plus large gamme de missions que la loi leur confie. Les candidats ont cinq chances pour réussir l'examen d'admission au cours d'une période de cinq années consécutives. Les notes obtenues dans les matières réussies durant une session d'examens sont bien sûr reportées aux sessions ultérieures. Vous retrouvez la liste des matières à présenter dans l'encadré ci-joint (p. 52).

Dispenses

L'AR prévoit expressément la possibilité de dispenser les candidats de certaines matières de l'examen d'admission. Il opère à cet égard une distinction entre les universitaires et les candidats porteurs d'un diplôme de l'enseignement supérieur de deux cycles, d'une part, et les gradués, d'autre part.



Les universitaires et candidats porteurs d'un diplôme de l'enseignement supérieur de deux cycles

L'arrêté royal "*dispense ces candidats de l'examen relatif aux matières expressément mentionnées sur leur diplôme ou, le cas échéant, sur leur supplément de diplôme, dans la mesure où le nombre d'heures de contact ou d'unités de cours consacrées à l'étude d'une matière est au moins égal au nombre repris dans la grille en annexe 1.*" La grille qui est jointe à l'arrêté, en annexe 1, indique pour chaque matière le nombre d'heures de contact (exprimé tant en nombre d'heures total qu'en nombre d'heures par semestre) ou d'unités de cours nécessaires pour obtenir une dispense.

Pour avoir droit aux dispenses, les candidats doivent introduire un dossier de demande individuel auprès de l'Institut. Le dossier de demande n'est régulier que s'il a été auparavant vérifié et paraphé par l'établissement d'enseignement où le candidat a obtenu son (ou ses) diplôme(s).

A noter que l'Institut des Réviseurs d'entreprises pratique un système quasi identique depuis des années, le critère des unités de cours excepté.

Enseignement supérieur de type court ou d'un cycle

Pour les gradués, l'arrêté royal instaure un système de dispenses à deux volets.

L'arrêté énumère tout d'abord un nombre limité de dispenses auxquelles ont droit automatiquement les gradués en comptabilité, en fiscalité et en droit. Ces dispenses correspondent aux matières de base enseignées dans les graduats en question, par exemple la matière "comptabilité

générale" pour les gradués qui ont suivi un graduat à orientation comptable (p.ex. les "gegraderden bedrijfsbeheer met optie accountancy-fiscaliteit" en Flandre ou les "gradués en comptabilité, option fiscalité" en Wallonie).

Pour ces candidats, l'arrêté instaure aussi un système de dispenses complémentaires, basé, par analogie avec le système applicable aux universitaires, sur une grille (annexe 2 à l'AR) indiquant elle aussi le nombre d'heures de contact ou d'unités de cours nécessaires pour chaque matière.

Autre point important à relever : ce système de dispenses vaut également pour les candidats porteurs d'un autre titre de formation, qui leur donne aussi accès à la profession aux termes de la loi.

Table de concordance

En concertation avec les représentants des institutions d'enseignement concernées, l'Institut établira désormais chaque année, par institution, une table de concordance indiquant les dispenses accordées par matière.

Cette table paraîtra au plus tard à la fin mai de chaque année. Exception est toutefois faite pour 2003, année de lancement du nouveau système, où la table devra être disponible d'ici la fin juin.

Les matières fiscales

L'arrêté prévoit aussi que chaque candidat, dans la mesure où il bénéficie d'une dispense pour les trois matières "impôt des personnes physiques", "impôt des sociétés" et "taxe sur la valeur ajoutée", obtient ipso facto aussi une dispense pour l'examen portant sur les "principes généraux de droit fiscal".

Au plan fiscal, tant les candidats experts-comptables que les candidats conseils fiscaux présentent les mêmes examens, dès lors que leurs missions fiscales sont identiques. Par rapport à l'ancien régime, les candidats experts-comptables se voient ajouter certaines matières fiscales. Pour éviter que leur examen d'admission n'en soit trop alourdi, l'AR leur accorde un délai supplémentaire pour réussir l'examen théorique dans certaines matières fiscales. Un candidat expert-comptable qui ne réussit pas ces matières fiscales, mais bien tous les autres examens, peut malgré tout entamer son stage, à la condition de réussir les matières fiscales subsistantes au cours de la session d'examens qui suit.

II.2. Le stage

Le candidat qui réussit l'examen d'admission peut entamer le stage d'expert-comptable ou de conseil fiscal. Ce stage débute désormais chaque année le 1er janvier et non plus le 1er mai, comme c'était le cas jusqu'ici. Il dure en principe trois ans.

Il a pour but de donner au stagiaire une préparation pratique à l'exercice des activités professionnelles d'expert-comptable et/ou de conseil fiscal.

Le maître de stage assure la formation de son stagiaire à la pratique professionnelle et à la déontologie. Il peut au maximum prendre en charge trois stagiaires à la fois.

Le candidat expert-comptable effectue son stage auprès d'un expert-comptable qui est inscrit depuis au moins cinq ans sur la liste des membres de l'Institut. Le candidat conseil fiscal peut accomplir son stage auprès d'un expert-comptable qui est inscrit depuis au moins cinq ans sur la

liste des membres de l'Institut, ou auprès d'un conseil fiscal. Dans ce dernier cas, la règle de "l'inscription à l'IEC depuis un minimum de cinq ans" ne joue pas, la loi qui a institué les conseils fiscaux étant d'origine trop récente. Aussi, l'arrêté permet-il expressément que soit maître de stage tout conseil fiscal qui a été agréé en cette qualité durant une des périodes transitoires créées en application de l'article 60 de la loi.

Exception faite de certaines dispositions spécifiques, que nous ne pouvons approfondir dans ce bref article, le stagiaire a l'obligation de consacrer au moins 1.000 heures par an à son stage.

La Commission de stage de l'IEC, composée de membres de

l'Institut¹¹, joue un rôle important durant le stage. Elle contrôle la convention de stage passée entre le stagiaire et le maître de stage, surveille le bon déroulement du stage par le biais d'un contrôle du journal de stage que doit tenir le stagiaire, organise tant l'examen d'admission que l'examen d'aptitude, tente de concilier stagiaire et maître de stage en cas de différend et veille en général au bon déroulement du stage.

Une nouveauté : désormais, les stagiaires devront présenter des épreuves intermédiaires à la fin de chaque année de stage. Ces épreuves écrites ont pour but d'évaluer le chemin déjà parcouru par le stagiaire et de mesurer par conséquent la mise en pratique

des connaissances acquises. Le nombre de matières sur lesquelles les stagiaires sont interrogés lors des épreuves intermédiaires est plus restreint que pour l'examen d'admission, mais la trame est la même : tous les stagiaires présentent les mêmes épreuves sur 8 matières (au maximum) et les stagiaires experts-comptables sont en plus interrogés sur 3 matières (au maximum) centrées sur l'expertise comptable.

II.3. L'examen d'aptitude

En fin de stage, les candidats présentent un examen pratique d'aptitude destiné à prouver que la formation qu'ils ont reçue durant leur stage leur a donné la capacité suffisante de mettre en pratique les connaissances théoriques requises. L'examen comprend une session écrite et une session orale.

L'épreuve écrite porte sur un ou plusieurs cas pratiques relatifs aux matières à connaître pour l'examen d'admission. Les questions - répétons-le - sont ici essentiellement pratiques. La session d'examen écrite est collective.

La session d'examen orale se déroule devant un jury d'examen composé de quatre membres de l'Institut et d'un professeur d'une université ou d'un établissement d'enseignement supérieur. Cette session comporte le commentaire de l'épreuve écrite avec le candidat et une interrogation sur la pratique de la profession, les missions, la responsabilité et la déontologie des experts-comptables et/ou des conseils fiscaux.

L'examen d'aptitude aussi est organisé deux fois par an par l'Institut. Les candidats ont, durant cinq années consécutives, cinq chances pour réussir et ainsi d'acquérir la qualité d'expert-comptable ou de conseil fiscal qu'ils postulent.

L'examen d'admission, le stage de trois ans et l'examen d'aptitude des experts-comptables et des conseils fiscaux portent sur les matières suivantes :

Pour les experts-comptables et les conseils fiscaux :

Comptabilité générale, législation relative aux comptes annuels, principes généraux de droit fiscal, impôt des personnes physiques, impôt des sociétés, taxe sur la valeur ajoutée, principes de droits d'enregistrement et de succession, principes de fiscalité régionale et locale, principes de droit fiscal européen et international, procédure fiscale, normes juridiques et professionnelles concernant l'expertise comptable, le conseil fiscal et les autres missions légales du conseil fiscal, droit des sociétés, principes de droit commercial et législation relative aux entreprises en difficulté, principes de droit civil, principes de droit du travail et de la sécurité sociale, principes d'économie d'entreprise, d'économie générale et d'économie financière.

Pour les seuls experts-comptables, en supplément :

Révision comptable, analyse et critique des comptes annuels, comptes consolidés, comptabilité analytique d'exploitation et comptabilité de gestion, contrôle interne, législation relative aux comptes annuels et aux comptes consolidés, organisation des services comptables et administratifs des entreprises, principes de mathématique et de statistique, gestion financière des entreprises, y compris l'analyse, par les procédés de la technique comptable, de la situation et du fonctionnement des entreprises au point de vue de leur crédit, de leur rendement et de leurs risques, systèmes d'information et d'informatique.

Le Conseil de l'IEC inscrit sur la liste des membres de l'Institut le candidat qui a réussi les examens et le stage. Celui qui a choisi la procédure d'accès comme conseil fiscal est inscrit sur la liste des conseils fiscaux. Les candidats qui ont suivi la procédure d'accès comme expert-comptable obtiennent leur inscription comme expert-comptable et, s'ils le désirent, également leur inscription sur la liste des conseils fiscaux, et ce étant donné que toutes les matières du stage et des examens de conseil fiscal font intégralement partie du stage et des examens d'expert-comptable.

Celui qui désire exercer la profession en qualité d'indépendant et sollicite donc son inscription sur la sous-liste des experts-comptables et/ou des conseils fiscaux externes, doit au préalable prêter serment devant le tribunal de commerce de son domicile.

Le nouvel AR accorde des facilités à celui qui ne visait initialement que l'obtention du titre de conseil fiscal, mais veut en outre devenir expert-comptable quelque temps après avoir présenté les examens.

Ces candidats ne doivent plus présenter que les examens théoriques et pratiques spécifiques aux experts-comptables et qu'ils n'ont donc jamais présentés en tant que conseils fiscaux (voyez aussi l'encadré à la p. 52 pour un détail de ces matières).

III. EXIT 'L'ANCIEN RÉGIME'

Le nouvel arrêté royal remplace l'arrêté royal du 20 avril 1990 relatif au stage des candidats experts-comptables et l'arrêté royal du 20 avril 1990 fixant le programme et les conditions de l'examen d'aptitude d'expert-comptable, qui sont par conséquent intégralement abrogés.



IV. ENTRÉE EN VIGUEUR

La date d'entrée en vigueur du nouvel AR, à savoir le 1er mai 2002, fera sans doute froncer quelques sourcils. Cette entrée en vigueur rétroactive a paru nécessaire afin de garantir à un nombre considérable de

personnes la régularité du stage qu'elles ont entamé le 1er mai 2002.

Ceci est exposé en détail dans le Rapport au Roi :

La loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales, qui impose aux candidats experts-comptables et/ou conseil fiscaux de présenter un examen d'admission, de suivre un stage et de présenter un examen d'aptitude, est déjà entrée en vigueur le 29 juin 1999.

La procédure réglant par arrêté royal les modalités concrètes et les conditions des examens et du stage ainsi que les demandes d'avis nécessaires, ont pris un temps considérable. Dans un souci de bonne administration et afin de préserver de problèmes provenant de la durée de la procédure mentionnée un bon nombre de candidats, qui, après l'entrée en vigueur de la loi, attendaient la possibilité de participer à l'examen d'admission au stage, l'IEC a organisé les 2 et 16 mars 2002 un examen d'admission au stage adapté.

Les candidats conseils fiscaux ont pour la première fois pu participer à un examen d'admission spécifique et, pour les candidats experts-comptables, un nombre d'adaptations sur la base du contexte légal nouveau ont été exécutées. En outre, l'Institut a octroyé aux candidats des dispenses tenant compte de leurs diplômes. Les arrêtés royaux du

20 avril 1990 ont servi de bases juridiques à l'organisation de cette session d'examens. Les adaptations à l'examen d'admission ont été faites conformément à l'avis du Conseil supérieur des Professions économiques et en accord avec les ministres de tutelle de l'Institut.

Afin de commencer le stage, le stagiaire doit avoir conclu une convention de stage avec un maître de stage, dont le profil a été adapté - assurément pour les conseils fiscaux - dans le nouvel arrêté royal. Un nombre considérable de stagiaires, qui ont réussi l'examen d'admission spécifique de mars 2002, ont déjà conclu à la mi-2002 une convention avec un maître de stage qui répond à ce nouveau profil, et c'est pourquoi il a paru nécessaire que l'entrée en vigueur de l'arrêté soit fixée au 1er mai 2002, afin de régulariser la situation de fait dans laquelle ces stagiaires se trouvent.

Le Rapport au Roi souligne expressément que la rétroactivité ne lèse d'aucune façon les candidats et ne nuit nullement aux droits individuels. Elle ne conduit non plus en aucune manière à un traitement inégal des candidats.

V. POUR PLUS D'INFORMATIONS...

L'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux organisera le prochain examen d'admission, le premier basé sur le nouvel AR, en octobre 2003.[¶]

Les personnes intéressées trouveront le texte de l'arrêté royal du 8 avril 2003 sur le site Web de l'Institut :
<http://www.iec-iab.be/fra/download.aspx?type=3&id=1729&file=2103>.
Elles peuvent aussi l'obtenir auprès du Service du stage de l'IEC au 02/543.74.90 ou par e-mail à l'adresse stage@iec-iab.be, service auquel elles peuvent aussi s'adresser pour obtenir toute autre information relative à l'accès à la profession.

Notes

- ¹ 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, *M.B.* du 6 juin 2003.
- ² Loi du 21 février 1985 relative à la réforme du révisorat d'entreprises, *M.B.*, 28 février 1985.
- ³ Arrêté royal du 22 novembre 1990 relatif aux diplômes des candidats experts-comptables.
- ⁴ Arrêté royal du 20 avril 1990 fixant le programme et les conditions de l'examen d'aptitude d'expert-comptable.
- ⁵ Arrêté royal du 20 avril 1990 relatif au stage des candidats experts-comptables.
- ⁶ Loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales, *M.B.*, 11 mai 1999, ci-après dénommée "la loi".
- ⁷ Ci-après dénommé "l'IEC".
- ⁸ L'article 34 énumère les activités de l'expert-comptable et cite expressément au 5° "les activités visées à l'article 38 (...)", ce qui vise en fait les activités de conseil fiscal.
- ⁹ Avis du 17 mai 2001 en matière d'accès à la profession d'expert-comptable et de conseil fiscal. Avis du 2 avril 2003, rendu dans l'urgence, ayant trait au projet d'arrêté royal relatif à l'examen d'admission, au stage et à l'examen d'aptitude des experts-comptables et/ou des conseils fiscaux.
- ¹⁰ Avis n° 32.619/3 du 11 juin 2002.
- ¹¹ Douze membres effectifs et dix suppléants, répartis paritairement par rôle linguistique.