

# PACIOLI



## FLASH

### **23 octobre 2007 : salon Citizen Jobs**

Le mardi 23 octobre 2007, l'IPCF participera au salon Citizen Jobs consacré au secteur non-marchand (Bruxelles). L'Institut y tiendra un stand afin de répondre aux questions des responsables d'ASBL présents. Madame Maria Ploumen, Vice-Président de l'IPCF, animera une table-ronde sur le thème des « Nouvelles obligations comptables des ASBL ». Le même atelier sera proposé aux visiteurs néerlandophones par Monsieur Kurt Winkelmanns, membre du Conseil National.

Plus d'info sur [www.ipcf.be](http://www.ipcf.be) et sur [www.citizenjobs.be](http://www.citizenjobs.be)



## **L'exercice illégal des professions de comptable et comptable-fiscaliste à titre indépendant pour le compte de tiers**

### **Le point au terme de dix années d'évolution jurisprudentielle**

Dès 1993, le législateur<sup>(1)</sup> a chargé le Conseil national de l'Institut professionnel des comptables et fiscalistes agréés<sup>(2)</sup> de veiller au respect des conditions d'accès à la profession et de dénoncer les infractions constatées à l'autorité judiciaire.

Ainsi, l'IPCF veille à ce que seules les personnes physiques ou morales « agréées » proposent des services comptables pour le compte de tiers, cette activité exercée à titre indépendant étant exclusivement réservée aux comptables et comptables-fiscalistes agréés<sup>(3)</sup> tel que prévu par la loi-cadre du 1<sup>er</sup> mars 1976 et la loi du 22 avril 1999.

Tout exercice de pareille activité par une personne, physique ou morale, non agréée par l'IPCF ou l'un des deux autres Instituts habilités à se partager le monopole des activités comptables pour compte de tiers, l'Institut des Experts-comptables et des Conseils Fiscaux (IEC) ou encore l'Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE), constitue un délit passible de sanctions pénales allant jusqu'à l'emprisonnement.

Dans l'exécution de sa mission, l'IPCF fait régulièrement appel aux services d'inspection du SPF Economie, PME, Classes Moyennes et Energie et informe les services judiciaires et les parquets à leur demande.

## SOMMAIRE

- Flash **1**
- L'exercice illégal des professions de comptable et comptable-fiscaliste à titre indépendant pour le compte de tiers **1**

(1) Loi-cadre du 1<sup>er</sup> mars 1976 réglementant la protection du titre professionnel et l'exercice des professions intellectuelles prestataires de services, *M.B.*, 27 mars 1976 ; Loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales, *M.B.*, 11 mai 1999.

(2) En abrégé "IPCF".

(3) En vertu de l'article 48 de la loi du 22 avril 1999, les activités comptables pour le compte de tiers sont également réservées aux experts-comptables externes et aux réviseurs d'entreprises, ainsi qu'à leurs stagiaires.

L'Institut a ainsi pu constituer une abondante jurisprudence en travaillant étroitement avec ses avocats afin de construire une argumentation solide et y dénoncer toute infraction aux lois précitées devant les instances judiciaires compétentes, en s'assurant un maximum de succès.

L'Institut fait aujourd'hui le point sur cette décennie d'évolution jurisprudentielle et établit divers constats, notamment quant aux modes d'introduction des procédures pénales à l'encontre de personnes exerçant illégalement la profession de comptable, quant aux indemnités accordées par les différentes juridictions du pays à l'Institut en réparation du préjudice, quant aux diverses sanctions prévues par le législateur et appliquées par les magistrats (telles que la fermeture des locaux, la publication d'un jugement,...).

### **1. L'introduction des poursuites pénales**

La poursuite devant les juridictions pénales de personnes qui exercent illégalement la profession de comptable revient au Parquet et au Conseil national de l'IPCF.

Dans le premier cas, l'Institut peut se joindre à la procédure en se constituant partie civile et en demandant la réparation de son dommage, sans avoir à établir l'infraction et à requérir du tribunal la peine applicable corrélative (rôle du procureur du Roi).

Dans le second cas, l'Institut demande directement à la juridiction pénale compétente, par voie de citation directe, la cessation de l'exercice illégal de la profession et réclame, le cas échéant, des dommages et intérêts pour préjudices matériel et moral. Il n'attend donc pas qu'une information et/ou une instruction soi(en)t menée(s) par le Parquet, puis le Juge d'instruction, avant de saisir le tribunal. Dans cette hypothèse, la tâche de l'Institut est plus active car il lui appartient d'établir l'infraction outre le fondement de sa demande de réparation du préjudice subi.

La possibilité d'agir par voie de citation directe ne faisait jadis par l'unanimité, et a d'ailleurs été contestée par plusieurs tribunaux. L'obtention de dommages et intérêts n'était pas non plus si évidente. Ainsi le tribunal correctionnel de première instance de Charleroi a-t-il jugé en 1997 que l'IPCF n'était ni une union professionnelle, ni un ordre professionnel, et a donc déclaré la citation directe irrecevable.

Le droit du Conseil national d'agir en justice est pourtant fondé sur l'article 7 de la loi-cadre de 1976, lequel dispose en son paragraphe 2 que « *tant en justice que pour stipuler et s'obliger, l'Institut agit par le Conseil national. Celui-ci peut se faire représenter par son président ou par son vice-président* ».

Dans son arrêt du 3 mars 1999, la Cour d'appel de Mons<sup>(4)</sup> a clairement stipulé que « *si l'IPCF n'est pas une union professionnelle, ni un ordre professionnel, il est néanmoins doté d'une personnalité juridique propre et du droit d'agir en justice* ».

La Cour a souligné que « *pour que les actions soient recevables devant la juridiction répressive, notamment par voie de citation directe, il incombe aux associations professionnelles d'apporter la preuve d'un préjudice personnel* ».

L'IPCF sollicite régulièrement l'aide des Services d'inspection afin qu'ils établissent les constats nécessaires pour qu'une procédure puisse assurément être introduite. Si les inspecteurs constatent une infraction, ils adressent un Pro Justicia au procureur du Roi de la juridiction pénale territorialement compétente. La procédure pénale est alors introduite, tandis que l'Institut se constitue partie civile concernant les aspects civils de l'infraction.

Si, au terme de l'instruction, le dossier pénal est classé sans suite par le parquet, l'Institut dispose de la possibilité d'assigner directement l'intéressé en justice, à condition qu'il dispose de preuves ou puisse faire usage des constats des services d'inspection. Ce qu'il fait d'ailleurs systématiquement.

En effet, en cas de classement sans suite d'un dossier, le parquet juge qu'il ne dispose pas de suffisamment d'éléments (probants) que pour traduire en justice l'auteur présumé d'un exercice illégal de la profession. Il arrive également que le parquet n'entame pas de poursuites, comme c'est souvent le cas, « *en raison d'autres priorités dans la politique de poursuites* ».

Lorsque l'Institut a lancé une citation directe ou lorsqu'un juge d'instruction a renvoyé le cité devant le tribunal correctionnel, il appartient au tribunal correctionnel de prononcer la sanction pénale.

Le tribunal correctionnel a pour mission de vérifier qu'il y a effectivement infraction à la loi ou, en d'autres termes, qu'il y a exercice illégal de la profession. Dans l'affirmative, le tribunal prononcera une peine dans les limites de celles prévues par le législateur.

Si une personne physique ou une personne morale, tel l'Institut, a subi un préjudice en raison d'une infraction commise par le cité, et pour autant qu'elle se soit constituée partie civile, le tribunal peut décider d'octroyer des dommages et intérêts et en fixer le montant.

(4) Mons, 3 mars 1999, *JLMB*, 9.04.1999, p. 609.

## 2. Les sanctions pénales pour exercice illégal de la profession

L'article 58 de la loi précitée du 22 avril 1999 prévoit les peines que les tribunaux sont autorisés à prononcer en cas d'exercice illégal de la profession.

Le tribunal dispose en l'occurrence des possibilités suivantes : l'application d'une peine d'emprisonnement de huit jours à trois mois et d'une amende de 200 à 2 000 euros, ou de l'une de ces peines seulement<sup>(5)</sup>.

Le tribunal peut ordonner la fermeture définitive ou provisoire de tout ou partie des locaux utilisés. Depuis décembre 2005, il peut également ordonner la publication du jugement.

Le tribunal peut encore prononcer d'autres peines en vertu d'autres lois, notamment la confiscation spéciale<sup>(6)</sup> des avantages patrimoniaux acquis de manière illicite.

### 2.1. Amende et/ou peine d'emprisonnement

Il ressort des jugements et arrêts dont nous avons connaissance qu'en cas de condamnation, les tribunaux et cours appliquent chaque fois une amende, et très souvent une peine d'emprisonnement, certainement en cas de récidive ou si d'autres délits ont également été commis, ou encore si le prévenu a un casier judiciaire, s'il est de mauvaise foi, etc.

Par ailleurs, il arrive également qu'en cas de casier judiciaire vierge, le tribunal sursoie à l'exécution des aspects pénaux du jugement pendant une période de trois ans, par exemple, voire qu'il suspende le prononcé de la condamnation pénale pour une même période.

### 2.2. Fermeture des locaux

Cette mesure a été reprise de la loi-cadre et insérée dans la loi du 22 avril 1999 relative aux *professions comptables et fiscales* afin d'harmoniser les dispositions pénales applicables aux comptables, aux comptables-fiscalistes, aux experts-comptables, aux conseils fiscaux et aux réviseurs d'entreprises.

(5) Les décimes additionnels des amendes pénales ont été adaptés suite à l'introduction en 2002 de l'euro fiduciaire (loi du 26 juin 2000), et élevés à "40" depuis cette date. L'article 36 de la loi du 7 février 2003 (M.B. 25.02.03) portant diverses dispositions en matière de sécurité routière, a porté ces décimes additionnels à "45". Une amende de 200 euros signifie en réalité  $200 + [200 \cdot 45 / 10 = 900] = 1\,100$  euros et 2 000 euros deviennent  $2\,000 + [2\,000 \cdot 45 / 10 = 9\,000] = 11\,000$  euros.

(6) Art 42 du Code pénal, article inséré par la loi du 17 juillet 1990.

L'art. 58. de la loi précitée de 1999 dispose que le tribunal peut en outre « ordonner la fermeture définitive ou provisoire de tout ou partie des locaux utilisés par celui qui s'est rendu coupable d'une ou plusieurs infractions susvisées ».

Il va sans dire que les tribunaux hésitent parfois à prononcer cette mesure drastique, surtout lorsque la personne exerce illégalement la profession de comptable dans un bureau qui lui sert également d'habitation.

En octobre 2000, le tribunal de première instance d'Anvers<sup>(7)</sup> a condamné un cité (un expert-comptable suspendu) non seulement à une amende de 100 000 BEF, mais également à la fermeture des locaux utilisés.

En mai 2003, le même tribunal<sup>(8)</sup> a ordonné la fermeture des locaux où le cité exerçait illégalement la profession de comptable. Cette mesure a été confirmée par la Cour d'appel<sup>(9)</sup> en décembre 2004.

Les tribunaux de Nivelles, Mons, Charleroi, Tournai et autres ont également ordonné, en sus de la peine classique d'amende et/ou de prison, la fermeture des locaux, afin de dissuader le cité à poursuivre ses pratiques illégales.

### 2.3. Publication du jugement ou de l'arrêt

Le citoyen doit être informé qu'une personne ou une société exerce illégalement la profession de comptable. Il arrive trop souvent que des entreprises soient victimes d'une personne qui propose des services comptables sans y être autorisée. Outre le fait qu'elles commettent un délit passible d'une peine correctionnelle, ces personnes ne s'estiment pas tenues par un code déontologique, ne satisfont pas aux obligations de la législation anti-blanchiment, participent rarement à des formations et n'ont pas assuré leur responsabilité professionnelle. En cas de problème au niveau de la comptabilité, les clients de tels comptables malhonnêtes ne disposent d'aucun recours disciplinaire et ne peuvent en aucun cas solliciter une intervention de l'assurance en responsabilité civile.

En mai 2003, le tribunal de première instance d'Anvers<sup>(10)</sup> a condamné un cité à une peine d'emprisonnement, à une lourde amende, à la confiscation des revenus acquis de manière illicite, à la fermeture des locaux, à la dissolution de la société et à la publication du jugement dans le « Financieel Economische Tijd ». La Cour d'ap-

(7) Corr. Anvers, 9 octobre 2000, Jugement n° 2000/4085, inédit.

(8) Corr. Anvers, 7 mai 2003, Jugement n° 1984, inédit.

(9) Anvers, 23 décembre 2004, Arrêt n° 2004/5940, inédit.

(10) Corr. Anvers, 7 mai 2003, Jugement n° 1984, inédit.

pel<sup>(11)</sup> a confirmé la cette décision, à l'exception toutefois de la dissolution de la société et de la publication du jugement.

En octobre 2005, le tribunal de première instance de Nivelles<sup>(12)</sup> a condamné deux prévenus à une lourde amende, à la fermeture des locaux avec une astreinte de 205 euros par jour et à la publication du jugement dans le journal « Vers l'Avenir ».

En décembre 2005, la publication du jugement a également été insérée en tant que mesure répressive dans l'article 58 de la loi relative aux professions comptables et fiscales dans les termes suivants : « *Le tribunal peut en outre ordonner la publication du jugement ou d'un résumé de celui-ci dans un ou plusieurs quotidiens ou par un quelconque autre biais, au frais du condamné* ».

#### 2.4. La confiscation spéciale

Depuis quelques années, la peine de confiscation de l'avantage patrimonial acquis de manière illicite dans le cadre de l'exécution de pratiques illégales est de plus en plus souvent prononcée. Cette possibilité a été instaurée – en marge de la loi précitée de 1999 – par la loi du 17 juillet 1990. Un point 3° a ainsi été ajouté à l'art. 42 du Code pénal, lequel précise que la confiscation spéciale s'applique également<sup>(13)</sup> : « *Aux avantages patrimoniaux tirés directement de l'infraction, aux biens et valeurs qui leur ont été substitués et aux revenus de ces avantages investis* ».

En référence à l'article précité, l'article 43bis dispose qu'une telle confiscation spéciale fondée sur l'art. 42, 3° « *pourra toujours être prononcée par le juge, mais uniquement dans la mesure où elle est requise par écrit par le procureur du Roi* ».

Il s'agit donc d'une mesure répressive qui est prononcée à l'initiative du procureur. Dans certains cas, les montants en jeu sont très importants. Il s'agit par ailleurs d'une lourde peine qui devrait décourager au maximum les « candidats à l'exercice illégal de la profession de comptable ».

A ce jour, aucune confiscation spéciale n'a encore été prononcée par un tribunal francophone dans un dossier dans lequel l'IPCF était partie. Nous n'avons pas davantage pu vérifier si, en l'espèce, de telles confiscations spéciales étaient également requises par les procureurs concernés.

(11) Anvers, 23 décembre 2004, Arrêt n° 2004/5940, inédit.

(12) Corr. Nivelles, 26 octobre 2005, Jugement 2005 /4769, inédit.

(13) Art. 17 C. jud. Le législateur constitutionnel interdit la confiscation générale. Le juge ne peut donc pas confisquer l'ensemble des biens d'un condamné. Toute confiscation est par conséquent une confiscation spéciale.

En 1999, le tribunal de première instance de Gand<sup>(14)</sup>, saisi par citation du Ministère public, a condamné le prévenu au paiement d'une amende, mais également à la « *confiscation spéciale des avantages patrimoniaux tirés des faits commis* » (traduction libre), à savoir plus de 800 000 BEF. Après un recours du condamné, la confiscation a été confirmée par la Cour d'appel de Gand<sup>(15)</sup> en octobre 2000 avant d'être réformée, après opposition du condamné, en une confiscation avec sursis ordinaire de trois ans.

En mai 2003, le tribunal de première instance d'Anvers<sup>(16)</sup> a décidé de prononcer une peine de confiscation des revenus acquis de manière illicite. Selon le tribunal, « *tous les honoraires doivent être considérés comme un avantage patrimonial tiré du délit actuellement à charge des prévenus. Dans le cadre de l'évaluation de l'avantage patrimonial, les revenus bruts sont pris en compte, sans déduction des frais exposés pour commettre le délit* » (traduction libre).

En novembre 2004, le tribunal de première instance d'Anvers<sup>(17)</sup> a ordonné la confiscation d'un montant de 165 000 euros « *correspondant aux avantages patrimoniaux directement acquis pendant la période incriminée* » (traduction libre). Le tribunal a qualifié les faits de graves et considéré qu'ils indiquaient une intention frauduleuse dans le chef des prévenus.

#### 2.5. Dissolution de la société

En mai 2003, le tribunal de première instance d'Anvers<sup>(18)</sup> a condamné un comptable radié à une peine d'emprisonnement, assortie d'une lourde amende, de la confiscation des revenus acquis de manière illicite et de la fermeture des locaux. Le tribunal a également prononcé la dissolution de la société et renvoyé l'affaire devant le tribunal de commerce en vue de la liquidation de la société conformément aux dispositions de l'article 35<sup>(19)</sup> du Code pénal. Le tribunal a considéré « *qu'il était clairement établi que la société s'était intentionnellement détournée de son objet pour poursuivre les activités illégales de la société faillie XX. La personne morale est dès lors coupable en*

(14) Corr. Gand, 31 mars 1999, Jugement 99/1139, inédit.

(15) Gand, 30 octobre 2000, Arrêt 643/99, inédit.

(16) Corr. Anvers, 7 mai 2003, Jugement n° 1984, inédit.

(17) Corr. Anvers, 24 novembre 2004, Jugement 2004, inédit.

(18) Corr. Anvers, 7 mai 2003, Jugement n° 1984, inédit.

(19) Sous le titre "Des peines communes aux crimes et aux délits applicables aux personnes morales", l'art. 35 du Code pénal dispose que "La dissolution peut être décidée par le juge lorsque la personne morale a été intentionnellement créée afin d'exercer les activités punissables pour lesquelles elle est condamnée ou lorsque son objet a été intentionnellement détourné afin d'exercer de telles activités. Lorsqu'il décide la dissolution, le juge renvoie la cause devant la juridiction compétente pour connaître de la liquidation de la personne morale".

*tant que co-auteur des faits qui lui sont reprochés » (traduction libre).*

Après un recours du condamné, la Cour d'appel<sup>(20)</sup> a réformé la décision du premier juge en ce qui concerne la dissolution de la société et acquitté la société. La condamnation vis-à-vis de la personne physique qui a exercé illégalement la profession, restait cependant maintenue.

## 2.6. Interdiction professionnelle

En novembre 2004, le tribunal de première instance d'Anvers<sup>(21)</sup> a ordonné la confiscation des avantages patrimoniaux directement acquis pendant la période incriminée. Le cité a également été condamné à une peine d'emprisonnement de trois mois et à une interdiction professionnelle de 10 ans conformément aux dispositions de l'AR n° 22 du 24 octobre 1934.<sup>(22)</sup> Ce dernier avait en effet été précédemment radié de l'ordre des experts-comptables.

## 3. Indemnisation du préjudice subi par l'Institut

### 3.1. Dommages et intérêts pour préjudice matériel

Les personnes physiques et morales qui ne se conforment pas à la réglementation de la profession de comptable ou comptable-fiscaliste et qui ne demandent pas leur inscription à l'Ordre, se soustraient au paiement de la cotisation obligatoire prévue par la loi.

La cotisation n'est en l'espèce pas considérée comme « l'affiliation à une association », laquelle est en principe libre, mais bien comme une obligation prévue par la loi en vue de garantir le fonctionnement de l'Institut, en d'autres termes de lui permettre de s'acquitter de sa mission légale, à savoir la protection du titre et de l'exercice de la profession.

Dans le cadre de l'obligation de cotisation annuelle, les comptables acquittent également une cotisation destinée à la Cellule de traitement de l'information financière dans le cadre de la loi du 11 janvier 1993 *relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme*, ainsi qu'une cotisation destinée à couvrir les frais de fonctionnement<sup>(23)</sup> du Conseil supérieur des professions économiques.

(20) Anvers, 23 décembre 2004, Arrêt n° 2004/5940, inédit.

(21) Corr. Anvers, 24 novembre 2004, Jugement n° 2004, inédit.

(22) AR n° 22 du 24.10.1934 relatif à l'interdiction judiciaire faite à certains condamnés et aux faillis d'exercer certaines fonctions, professions ou activités.

(23) Art. 54, §5 de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales.

Seuls quelques tribunaux ne font pas la distinction dans leur sentence – selon nous, à tort – entre la récupération des frais engagés pour poursuivre les illégaux et les cotisations obligatoires éludées. Pourtant, l'IPCF ne demande jamais le remboursement des frais engagés, mais bien l'équivalent des cotisations obligatoires impayées pendant la période d'exercice illégal de la profession.

En 1999, la Cour d'appel de Mons<sup>(24)</sup> a jugé « *qu'ainsi, l'action civile des associations est recevable, pour autant qu'elle tende à la réparation de tout dommage résultant d'une infraction qui porterait atteinte à leurs droits patrimoniaux ou aux attributs constitutifs de leur être moral (droit à la vie, à la liberté d'organisation et de fonctionnement, à l'honneur, etc.) ; qu'en effet, l'atteinte à ses droits peut entraîner pour le groupement un préjudice matériel ou moral (cf. M. Franchimont, « Manuel de procédure pénale », 1989, p. 121 et références citées) ».*

Et la Cour de poursuivre « *qu'en l'espèce, en omettant de se conformer à l'obligation légale rappelée ci-dessus, que le cité directement a causé au citant un préjudice personnel, tant de nature patrimoniale que morale ; Attendu qu'en effet, d'une part, l'IPCF n'est en mesure d'assurer son objet que grâce aux cotisations payées par ses membres agréés conformément à la loi et à ses arrêtés d'exécution ; qu'en exerçant illégalement la profession de comptable, le cité s'est dérobé à cette contribution obligatoire.*

*Le comportement du cité constitue directement une atteinte à la liberté d'organisation de la profession de comptable, ainsi qu'au bon fonctionnement et à l'honneur de ladite organisation, puisqu'il en méconnaît l'existence même et lui dénie sa mission essentielle qui est de veiller au respect des conditions d'accès à la profession. »*

En 2002, le tribunal de première instance de Louvain<sup>(25)</sup> a jugé qu'« *il est établi que l'institut professionnel a subi un préjudice qui présente un lien de causalité avec l'infraction pénale commise par le prévenu » (traduction libre).*

Nous pouvons donc dire que la plupart des tribunaux du pays ne contestent plus le principe de l'indemnisation, même s'ils ont éprouvé les plus grandes difficultés à fixer le montant des dommages et intérêts.

Dans un premier temps, l'IPCF s'est vu attribuer un franc symbolique de dommages et intérêts. Depuis l'arrêt précité de la Cour d'appel de Mons<sup>(26)</sup>, l'IPCF, se constituant partie civile, a toujours demandé des dommages

(24) Mons, 3 mars 1999, JLMB, Edition 9.04.1999, p. 609.

(25) Corr. Louvain, 18 février 2002, Jugement 401, inédit.

(26) Mons, 3 mars 1999, JLMB, Edition 9.04.1999, p. 609.

et intérêts au moins égaux aux cotisations obligatoires éludées pendant la période d'exercice illégal de la profession par le cité.

L'IPCF considère qu'en éludant la cotisation obligatoire, l'illégal cause non seulement un préjudice patrimonial à l'Institut, mais considère également qu'une telle attitude est injuste à l'égard des comptables et comptables-fiscalistes agréés qui se sont conformés à la loi et ont acquitté la cotisation obligatoire.

En 2002, le tribunal de Louvain<sup>(27)</sup> a jugé que « *le prévenu a exercé la profession de comptable pendant plusieurs années de sorte qu'il devait acquitter la cotisation. En outre, la partie civile a été contrainte d'engager toute une série de frais pour mettre un terme à l'exercice illégal de la profession de comptable. Cet exercice illégal de la profession constitue une distorsion de concurrence à l'égard des comptables agréés par la partie civile. Des dommages et intérêts d'un montant de 2478,94 EUR ex aequo et bono ont été fixés en toute équité et avec mesure en réparation du préjudice matériel subi [montant des cotisations éludées] et peuvent être octroyés* » (traduction libre).

Un arrêt de la Cour d'Appel de Liège est intéressant en ce qu'il a précisé en ces termes : « *attendu qu'en exerçant illégalement la profession de comptable, le prévenu se dérobe au paiement d'une cotisation obligatoire et porte atteinte à l'organisation de la profession de comptable, ainsi qu'au bon fonctionnement et à l'honneur de cette organisation, puisqu'il en méconnaît l'existence et l'a privé des moyens nécessaires à l'accomplissement de sa mission légale* ».

Et la Cour d'ajouter que « *le prévenu a rompu l'équilibre vis-à-vis des comptables qui remplissent leurs obligations légales et paient une cotisation et que le dommage matériel de la partie civile sera réparé de manière adéquate par la condamnation au paiement des cotisations éludées pour les années 1998 à 2000* ».

En mai 2003, le tribunal de première instance d'Anvers<sup>(28)</sup> a accordé à l'IPCF des dommages et intérêts d'un montant égal aux cotisations éludées, à savoir 1 144,05 euros.

En décembre 2004, la Cour d'appel d'Anvers<sup>(29)</sup> a confirmé que « *les dommages et intérêts avaient été estimés à juste titre à 1 144,05 EUR* » (traduction libre). En septembre 2005, la Cour de cassation<sup>(30)</sup> a rejeté le pourvoi

en cassation formé par le condamné contre la confiscation de son patrimoine.

En 2004, le tribunal de première instance de Gand a jugé<sup>(31)</sup> « *que les agissements du cité directement n'étaient en aucun cas justifiables et qu'ils témoignaient d'un manque total de respect à l'égard des réglementations en vigueur. En agissant de la sorte, le cité a perturbé grandement l'équilibre économique normal à l'égard de ceux qui se conforment aux normes imposées* » (traduction libre).

L'IPCF s'est vu attribuer des dommages et intérêts d'un montant égal aux cotisations éludées. « *Le citant réclame une somme de 2 557,04 EUR en réparation du préjudice subi qui, selon lui, consiste en la cotisation non perçue pendant les années où la profession de comptable a été exercée de manière illégale (sans agrément). A présent qu'il est clair que depuis 1993, le cité direct a exercé illégalement la profession réglementée de comptable, il apparaît que la somme réclamée peut être attribuée* » (traduction libre).

En novembre 2004, le tribunal de première instance d'Anvers<sup>(32)</sup> a déclaré « *la demande de l'IPCF recevable et fondée* » (traduction libre) et condamné le cité au paiement de dommages et intérêts d'un montant de 1 561,16 euros, égal aux cotisations soustraites à l'IPCF.

En octobre 2005, le tribunal de première instance de Nivelles<sup>(33)</sup> a jugé que la demande de l'IPCF était fondée et que les cités devaient payer à l'IPCF la somme de 3 431,92 euros (correspondant aux cotisations éludées entre 1993 et 2004).

En janvier 2006, le tribunal de première instance d'Anvers<sup>(34)</sup> a jugé que « *la demande du 'citant directement' était recevable et fondée en ce qui concerne le préjudice matériel d'un montant correspondant aux cotisations impayées* » (traduction libre).

En juin 2006, le tribunal de première instance de Malines<sup>(35)</sup> a accédé à la demande de dommages et intérêts de l'IPCF pour un montant égal aux cotisations éludées depuis 1993. « *En conséquence de la non-inscription du cité sur la liste de la demanderesse, élément que le cité ne conteste pas et qui fait qu'il n'a pas non plus payé de cotisations à la demanderesse, la demanderesse a subi un préjudice matériel ; les dommages et intérêts pour préjudice matériel peuvent être estimés proportionnellement aux*

(27) Corr. Louvain, 18 février 2002, Jugement 401, inédit.

(28) Corr. Anvers, 7 mai 2003, Jugement 1984, inédit.

(29) Anvers, 23 décembre 2004, Arrêt 2004/5940, inédit.

(30) Cass. RG P.05/0072.N/1, 27 septembre 2005, inédit.

(31) Corr. Gand, 31 mars 2004, Jugement 2004/1186, inédit.

(32) Corr. Anvers, 24 novembre 2004, Jugement 2004/4769, inédit.

(33) Corr. Nivelles, 26 octobre 2005, Jugement 2005/4769, inédit.

(34) Corr. Anvers, 12 janvier 2006, Jugement 2006/204, inédit.

(35) Corr. Malines, 19 juin 2006, Jugement 2006/145c, inédit.

*cotisations annuelles éludées pendant la période 1993-2003, lesquelles ont été estimées par la demanderesse à 3 121,92 EUR » (traduction libre).*

L'octroi de dommages et intérêts pour préjudice matériel, estimés sur la base du montant des cotisations légales éludées, n'est plus sujet à controverses jurisprudentielles.

Ce droit de demander des dommages et intérêts a d'ailleurs expressément été consacré par le législateur le 11 mai 2007<sup>(36)</sup>.

### 3.2. Dommages et intérêts pour préjudice moral

Lorsqu'il dénonce un cas d'exercice illégal de la profession, l'IPCF demande également au tribunal, outre des dommages et intérêts pour le préjudice matériel subi, tel que visé au point 3.1., la réparation du préjudice moral.

L'IPCF multiplie les efforts afin de préserver et de rétablir la confiance dans les comptables et comptables-fiscalistes agréés.

Non seulement les illégaux éludent le paiement des cotisations, mais ils nuisent également à l'image de la profession et ébranlent la confiance témoignée au professionnel, tel que cela ressort notamment d'une décision de Marche-en-Famenne<sup>(37)</sup> (cf. *infra*).

Nous renvoyons également à la Cour d'appel de Mons<sup>(38)</sup> qui, en 1999, a jugé que « *le comportement du cité directement constitue une atteinte à la liberté d'organisation de la profession de comptable, ainsi qu'au bon fonctionnement et à l'honneur de ladite organisation, puisqu'il en méconnaît l'existence même et lui dénie sa mission essentielle qui est de veiller au respect des conditions d'accès à la profession.* »

Bien que jusqu'à présent, les tribunaux se soient montrés plutôt hésitants à octroyer des dommages et intérêts à hauteur du préjudice moral réel, nous constatons que depuis quelques années, ils le font de plus en plus souvent.

En octobre 2000, le tribunal de première instance d'Anvers<sup>(39)</sup> a condamné le cité au paiement de dommages et intérêts pour préjudice moral d'un montant de 10 000 BEF considérant que cette estimation pouvait être justifiée *ex aequo et bono*. Le tribunal a confirmé que « *la*

*réputation et l'honneur de la partie demanderesse avaient incontestablement été salis par l'exercice de la profession de comptable par des personnes qui ne satisfont pas aux conditions légales et ne disposent pas des qualifications professionnelles requises et qui de ce fait, nuisent à la réputation de la partie demanderesse et ébranlent la confiance que les clients ont en elle » (traduction libre).*

En octobre 2005, le tribunal de première instance de Nivelles<sup>(40)</sup> a non seulement infligé de lourdes amendes aux prévenus, mais il les a également condamnés à payer des dommages et intérêts pour préjudice matériel (cf. *supra*) et pour préjudice moral d'un montant de 620 euros.

En mai 2005, le juge de Marche-en-Famenne<sup>(41)</sup> a été très clair en faisant remarquer que « *il sera tenu compte de l'atteinte que le prévenu a portée à la crédibilité de la profession de comptable en enfreignant les sanctions disciplinaires prises à son encontre, privant également ses clients de la confiance qu'ils sont en droit d'attendre d'un spécialiste en la matière* ». Le cité a dès lors été condamné à une peine d'emprisonnement de deux mois, à une amende, au paiement des cotisations éludées et à des dommages et intérêts pour préjudice moral de 250 euros.

En 2004, le tribunal de première instance de Courtrai<sup>(42)</sup> a refusé d'octroyer des dommages et intérêts pour préjudice matériel à l'IPCF, mais lui a accordé des dommages et intérêts pour préjudice moral de « 100 EUR ». Ce jugement a par la suite été confirmé par la Cour d'appel de Gand<sup>(43)</sup>. En 2007, ce même tribunal de Courtrai<sup>(44)</sup> a accordé des dommages et intérêts pour préjudice moral de 1 000 euros pour exercice illégal de la profession.

### 4. Conclusion

Outre une augmentation de plaintes, contrôles et poursuites pour exercice illégal des professions de comptable et comptable-fiscaliste, ces dix dernières années ont été riches en évolution jurisprudentielle quant aux condamnations pénales et civiles en cas d'exercice illégal de la profession.

Aucun tribunal ne conteste désormais plus la compétence de l'IPCF d'agir par voie de citation directe. La plupart des tribunaux confirment que l'IPCF subit un préjudice patrimonial dans la mesure où les illégaux se dérobent à l'obligation légale de paiement de cotisations.

(36) Loi du 11 mai 2007 modifiant la loi-cadre du 1<sup>er</sup> mars 1976 réglementant la protection du titre professionnel et l'exercice des professions intellectuelles prestataires de services, *M.B.*, 29 juin 2007.

(37) Corr. Marche-en-Famenne, 18 mai 2005, Jugement 2005/161, inédit.

(38) Mons, 3 mars 1999, JLMB, Edition 9.04.1999, p. 609.

(39) Corr. Anvers, 9 octobre 2000, Jugement 2000/4085, inédit.

(40) Corr. Nivelles, 26 octobre 2005, Jugement 2005/4769, inédit.

(41) Corr. Marche-en-Famenne, 18 mai 2005, Jugement 2005/161, inédit.

(42) Corr. Courtrai, 22 juin 2004, Jugement 04/938, inédit.

(43) Gand, 15 février 2007, Arrêt 98112, inédit.

(44) Corr. Courtrai, 18 avril 2007, Jugement n° 07/679, inédit.

Tous les tribunaux ou presque reconnaissent qu'un préjudice moral peut être établi, mais hésitent encore parfois à octroyer effectivement des dommages et intérêts pour un tel préjudice (à savoir d'un montant supérieur à 1 euro symbolique).

Si le constat de cette évolution est positif, diverses questions restent toutefois ouvertes.

En effet, depuis septembre 2006, toutes les sociétés comptables<sup>(45)</sup> doivent avoir été agréées par l'IPCF afin de pouvoir exercer la profession de comptable. L'IPCF entend donc contrôler systématiquement ces sociétés et les dénoncer, le cas échéant, à l'autorité judiciaire en cas d'exercice illégal de la profession.

Par ailleurs, si les tribunaux n'éprouvent aucune difficulté à condamner des personnes lorsqu'ils disposent de preuves de l'exercice illégal de la profession, aucune procédure n'a à ce jour été introduite pour usurpation du titre protégé, sans exercice effectif de la profession.

Une telle procédure peut sembler excessive, mais, aux termes de l'article 46 de la loi du 22 avril 1999, le port du titre, ou d'un titre susceptible de créer une confusion, est également punissable. Certaines personnes (physiques ou morales) non agréées mentionnent encore explicitement « bureau comptable » ou « services de comptabilité » dans leur dénomination, leurs activités ou leur objet social. Certaines sociétés ont même fait indiquer la mention « comptabilité » lors de leur inscription à la BCE (Banque-Carrefour des Entreprises).

Enfin, indépendamment des dommages et intérêts visés aux points 3.1 et 3.2 *supra*, l'Institut a récemment sollicité de ses avocats que les frais et honoraires d'avocats liés aux poursuites qu'il est contraint d'engager soient dorénavant réclamés. Les juridictions saisies en matière d'exercice illégal y seront-elles sensibles ?

Si les contours de l'exercice illégal des professions de comptable et comptable-fiscaliste agréés, des sanctions applicables en pareils cas et de leur application par les tribunaux sont loin d'être parfaitement précisés l'Institut a toutefois persévéré dans son rôle de garant du respect du monopole de la profession aux seules personnes agréées.

Une certaine jurisprudence a ainsi pu évoluer et se confirmer en reconnaissant la mission de l'IPCF et le droit des comptables et comptables-fiscalistes agréés à l'exclusivité de l'exercice de la profession respecté.

L'exercice illégal de la profession constitue une concurrence déloyale et une atteinte à l'image de marque des professionnels. Les clients se retrouvent livrés à des personnes qui ne possèdent pas les qualifications requises pour exercer la profession ou qui plongent des clients dans les difficultés.

Grâce à des décisions de justice sévères, tant sur le plan pénal qu'en ce qui concerne les indemnités civiles, l'Institut continuera à mettre tout en œuvre pour dissuader les personnes qui se risqueraient à vouloir contourner la législation en matière d'accès à la profession.

Sophie MORIS et Renaat SOENENS

Responsables chargés de l'identification et de la poursuite des cas d'exercice illégal de la profession de comptable au sein de l'IPCF

(45) AR du 15 février 2005 relatif à l'exercice de la profession de comptable agréé et de comptable-fiscaliste agréé dans le cadre d'une personne morale, *M.B.*, 16 mars 2005, 10.950.