Cour constitutionnelle

Arrêt n° 69/2024
du 20 juin 2024
Numéro du rôle : 8190

En cause : la demande de suspension de l'article 119, 2°, de la loi du 5 novembre 2023 « portant dispositions diverses en matière d'économie », introduite par l'Institut des Conseillers fiscaux et des Experts-comptables.

La Cour constitutionnelle,

composée des présidents Luc Lavrysen et Pierre Nihoul, et des juges Thierry Giet, Joséphine Moerman, Michel Pâques, Danny Pieters et Kattrin Jadin, assistée du greffier Frank Meersschaut, présidée par le président Luc Lavrysen,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

I. *Objet de la demande et procédure*

Par requête adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le 6 mars 2024 et parvenue au greffe le 8 mars 2024, l'Institut des Conseillers fiscaux et des Experts-comptables, assisté et représenté par Me Matthias Storme, avocat au barreau de Gand, a introduit une demande de suspension de l'article 119, 2°, de la loi du 5 novembre 2023 « portant dispositions diverses en matière d'économie » (publiée au *Moniteur belge* du 11 décembre 2023).

Par la même requête, la partie requérante demande également l'annulation de la même disposition légale.

Par ordonnance du 13 mars 2024, la Cour a fixé l'audience pour les débats sur la demande de suspension au 10 avril 2024, après avoir invité les autorités visées à l'article 76, § 4, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle à introduire, le 3 avril 2024 au plus tard, leurs observations écrites éventuelles sous la forme d'un mémoire, dont une copie serait envoyée dans le même délai à la partie requérante, ainsi qu'au greffe de la Cour par courriel à l'adresse « greffe@const-court.be ».

Par ordonnance du 20 mars 2024, la Cour a décidé d'inviter la partie requérante à communiquer à la Cour, le 3 avril 2024 au plus tard, le contenu du projet d'arrêté royal « fixant

un règlement relatif à la revue qualité des praticiens professionnels de l'Institut des Conseillers fiscaux et des Experts-comptables et fixant les modalités d'utilisation de la lettre de mission ».

Le Conseil des ministres, assisté et représenté par Me Valérie De Schepper et Me Jean-François De Bock, avocats au barreau de Bruxelles, a introduit des observations écrites.

À l'audience publique du 10 avril 2024 :

- ont comparu :

. Me Matthias Storme, pour la partie requérante;

. Me Valérie De Schepper, également *loco* Me Jean-François De Bock, pour le Conseil des ministres;

- les juges-rapporteurs Danny Pieters et Kattrin Jadin ont fait rapport;

- les avocats précités ont été entendus;

- l'affaire a été mise en délibéré.

Les dispositions de la loi spéciale précitée du 6 janvier 1989 relatives à la procédure et à l'emploi des langues ont été appliquées.

II. *En droit*

- A –

Quant à l'intérêt

A.1. Le Conseil des ministres conteste l'intérêt de la partie requérante. La disposition attaquée n'a pas d'incidence négative sur sa mission légale ni sur son intérêt personnel. Aucune compétence ne lui est retirée. Qui plus est, la disposition attaquée a été prise en concertation avec elle, qui a même marqué son accord, ainsi qu'il ressort de la correspondance électronique qui a été versée au dossier. Plusieurs experts rattachés à l'Institut des Conseillers fiscaux et des Experts-comptables ont en outre collaboré au projet d'arrêté royal qui donnera exécution à la disposition attaquée.

Quant au risque de préjudice grave difficilement réparable

A.2.1. Selon la partie requérante, l'article 119, 2°, de la loi du 5 novembre 2023 « portant dispositions diverses en matière d'économie » (ci-après : la loi du 5 novembre 2023) a pour effet que son règlement de procédure existant n'est plus valable. Puisqu'il n'existe encore aucun arrêté royal prévoyant une nouvelle réglementation, elle soutient que cela signifie qu'elle ne peut plus exercer sa mission dans le cadre de la loi du 18 septembre 2017 « relative à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces » (ci-après : la loi du 18 septembre 2017). Cela constitue un risque de préjudice grave difficilement réparable, tant en ce qui concerne ses compétences et les intérêts qu'elle défend qu'en ce qui concerne les objectifs plus larges de la loi du 18 septembre 2017.

A.2.2. Le Conseil des ministres réitère ses observations quant à l'intérêt de la partie requérante. L'article 119, 2°, de la loi du 5 novembre 2023 ne la prive d'aucune compétence. Il observe également qu'il n'y a pas lieu d'admettre que, tant qu'il n'y a pas d'arrêté royal, la partie requérante ne pourrait plus exécuter sa mission légale. La partie requérante est obligée d'exercer sa mission légale. Le fait que tel ne serait pas le cas actuellement ne résulte pas de l'article 119, 2°, de la loi du 5 novembre 2023, mais d'une décision expresse de la partie requérante elle-même. Il ressort en outre des pièces produites par la partie requérante que, depuis l'entrée en vigueur de l'article 119, 2°, de la loi du 5 novembre 2023, certains dossiers ont tout de même été ouverts. De même, il ressort du site Internet de la partie requérante qu'avant l'entrée en vigueur de l'article 119, 2°, de la loi du 5 novembre 2023, peu de décisions avaient été prises sur la base de ses compétences en tant qu'autorité de contrôle. Il découle de tout cela que le moindre préjudice grave difficilement réparable ne serait pas dû à l'article 119, 2°, de la loi du 5 novembre 2023, mais au comportement de la partie requérante elle-même.

Quant au caractère sérieux du moyen unique

A.3.1. La partie requérante prend un moyen unique de la violation des articles 10 et 11 de la Constitution par l'article 119, 2°, de la loi du 5 novembre 2023. Elle dénonce le fait que la compétence d'établir les règles de procédure est accordée au Roi, alors que tel n'est pas le cas pour d'autres autorités professionnelles qui peuvent déterminer elles-mêmes leurs règles de procédure. Selon elle, cette différence de traitement n'est pas raisonnablement justifiée.

A.3.2. Le Conseil des ministres fait valoir que la partie requérante ne précise pas pourquoi elle fait uniquement la comparaison avec la Chambre nationale des notaires, avec la Chambre nationale des huissiers de justice et avec les ordres d'avocats. L'on n'aperçoit pas pourquoi ces autorités de contrôle et la catégorie des autorités de contrôle à laquelle appartient la partie requérante seraient comparables. L'on ne voit pas davantage pourquoi les praticiens professionnels qui sont contrôlés par l'Institut des Conseillers fiscaux et des Experts-comptables ne seraient pas plutôt comparables avec les autres groupes de praticiens professionnels qui sont soumis à la loi du 18 septembre 2017, comme l'Institut des Experts immobiliers. Ce dernier n'a même pas été désigné en tant qu'autorité de contrôle. Pour les réviseurs d'entreprises, l'autorité de contrôle n'est pas non plus l'Institut des réviseurs d'entreprises, mais bien le Collège de supervision des réviseurs d'entreprises.

Même si les catégories d'autorités de contrôle, et donc indirectement aussi de professionnels, étaient comparables, l'article 119, 2°, de la loi du 5 novembre 2023 poursuit un but légitime, à savoir l'organisation d'un système de revue qualité prévisible et cohérent. La mesure est en outre fondée sur des critères objectifs et elle est proportionnée. Aucune compétence n'est retirée à l'Institut des Conseillers fiscaux et des Experts-comptables, qui, au contraire, se voit attribuer un pouvoir consultatif. Par ailleurs, la partie requérante elle-même était d'accord, voire demandeuse, pour élaborer un arrêté royal global, ce que permet l'article 119, 2°, de la loi du 5 novembre 2023.

- B -

Quant à la disposition attaquée

B.1.1. Le recours en annulation et la demande de suspension sont dirigés contre l'article 116, alinéa 2, de la loi du 17 mars 2019 « relative aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal » (ci-après : la loi du 17 mars 2019), tel qu'il a été inséré par l'article 119, 2°, de la loi du 5 novembre 2023 « portant dispositions diverses en matière d'économie » (ci-après : la loi du 5 novembre 2023).

B.1.2. Avant sa modification par l'article 119 de la loi du 5 novembre 2023, l'article 116 de la loi du 17 mars 2019 prévoyait :

« Le Conseil de l'Institut est compétent pour prononcer des sanctions administratives telles que prévues dans la loi du 18 septembre 2017 à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces ».

B.1.3. L'Institut des Conseillers fiscaux et des Experts-comptables est une autorité de contrôle au sens de l'article 85, § 1er, de la loi du 18 septembre 2017 « relative à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces » (ci-après : la loi du 18 septembre 2017). Les pouvoirs et mesures de contrôle de l'Institut des Conseillers fiscaux et des Experts-comptables dans le cadre de la loi du 18 septembre 2017 sont énumérés aux articles 117 et 118 de cette loi, qui disposent :

« Art. 117. Sans préjudice des prérogatives qui leur sont attribuées par ou en vertu d'autres dispositions légales ou réglementaires, les autorités de contrôle visées à l'article 85, § 1er, 1°, et 7° à 12°, adoptent, en conformité avec les dispositions de l'article 48, paragraphes 1er et 2, de la directive 2015/849, un régime de surveillance destiné à assurer le respect, par les entités assujetties visées à l'article 5, § 1er, 1°, 24° à 28°, et 32°, des dispositions du livre II et de l'article 66, § 2, alinéas 2 et 3, de la présente loi et des arrêtés et règlements pris pour leur exécution, ainsi que des mesures d'exécution de la directive 2015/849.

Si les autorités de contrôle visées à l'alinéa 1er négligent de mettre en place les mécanismes visés au même alinéa ou de les modifier dans l'avenir, le Roi peut adopter ou modifier Lui-même ces mécanismes.

Art. 118. § 1er. Sans préjudice des autres mesures prévues par la présente loi ou par d'autres dispositions légales ou réglementaires, lorsqu'elles constatent qu'une entité assujettie visée à l'article 5, § 1er, 1°, 24° à 28°, et 32°, relevant de leur compétence a commis une infraction aux dispositions du livre II de la présente loi ou des arrêtés et règlements pris pour leur exécution, ou de l'article 66, § 2, alinéas 2 et 3, de la présente loi, ou des mesures d'exécution de la Directive 2015/849, ou des devoirs de vigilance prévus par les dispositions contraignantes relatives aux embargos financiers, les autorités de contrôle visées à l'article 85, § 1er, 7° à 12°, ou, le cas échéant, les autorités désignées par des autres lois, peuvent prendre les mesures suivantes à l'égard de l'entité assujettie concernée :

1° faire une déclaration publique qui précise l'identité de la personne physique ou morale et la nature de l'infraction;

2° ordonner par une injonction que la personne physique ou morale mette un terme au comportement en cause et lui interdire de le réitérer;

3° le retrait ou la suspension de l'agrément, lorsqu'une entité assujettie est soumise à un agrément;

4° imposer l'interdiction temporaire, pour toute personne exerçant des responsabilités dirigeantes au sein d'une entité assujettie ou toute autre personne physique tenue pour responsable de l'infraction, d'exercer des fonctions de direction dans des entités assujetties.

§ 2. En fixant les mesures visées au paragraphe 1, il est tenu compte des circonstances visées à l'article 96.

§ 3. Les autorités de surveillance visées à l'article 85, § 1er, 7° à 11°, et 14°, chacune pour ses compétences, déterminent les règles de procédure nécessaires pour imposer les mesures visées au paragraphe 1, ainsi que les voies de recours ».

B.1.4. L'article 119 de la loi du 5 novembre 2023 dispose :

« A l'article 116 de la loi du 17 mars 2019 relative aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal, les modifications suivantes sont apportées :

1° dans l'alinéa unique ancien, devenant l'alinéa 1er, les mots ' prendre des mesures administratives et pour ' sont insérés entre les mots ' est compétent pour ' et les mots ' prononcer des sanctions administratives ';

2° l'article est complété par un alinéa rédigé comme suit :

' Le Roi établit, après avis du Conseil de l'Institut, les modalités concernant les mesures administratives et les sanctions administratives visées à l'alinéa 1er. Le Conseil de l'Institut rend son avis dans un délai de trois mois à compter du jour de la réception de la demande d'avis sur le projet d'arrêté royal. A défaut d'avis rendu dans ce délai, le Conseil de l'Institut est réputé ne pas avoir de commentaires sur le projet qui lui a été soumis. ' ».

B.1.5. Il ressort des travaux préparatoires que la délégation au Roi vise à permettre l'intégration, dans le cadre légal, réglementaire et normatif des professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal, des mesures et sanctions administratives que le Conseil de l'Institut des Conseillers fiscaux et des Experts-comptables doit prendre en vertu de la loi du 18 septembre 2017 (*Doc. parl.*, Chambre, 2022-2023, DOC 55-3392/001, p. 74). Interrogé à ce sujet par la section de législation du Conseil d'État, le délégué a fourni les explications suivantes en ce qui concerne la portée de la mission qui est conférée au Roi :

« La délégation au Roi permet l'élaboration de modalités dans un arrêté royal et, ainsi, l'intégration des obligations dans le cadre légal, réglementaire et normatif de la profession de comptable et de conseiller fiscal. Cela renforce la sécurité juridique pour le praticien professionnel qui est soumis à la législation anti-blanchiment et cela clarifie également les procédures au sein de l'ITAA et vis-à-vis du praticien professionnel.

En ce qui concerne les experts-comptables certifiés et les conseillers fiscaux certifiés, l'arrêté royal du 9 décembre 2019 ' fixant un règlement relatif à la revue qualité des membres externes de l'Institut des experts-comptables et des conseils fiscaux et fixant les modalités d'utilisation de la lettre de mission ' est encore d'application dans le cadre du contrôle des praticiens professionnels au regard du cadre légal, réglementaire et normatif de leur profession, y compris de la loi du 18 septembre 2017. Cet arrêté royal sera remplacé par un nouvel arrêté royal qui aura pour fondement juridique la loi du 17 mars 2019.

En substance, le nouvel arrêté royal, comme celui du 9 décembre 2019, règlera entre autres les procédures, mais sans trop se limiter à de simples procédures : il règlera également, par exemple, la question de savoir qui peut traiter les dossiers d'infraction, qui doit être informé et comment leur suivi doit être assuré après que les mesures et sanctions ont été prises par le Conseil de l'Institut » (*ibid.*, pp. 175-176, traduction libre).

Il ressort de la requête qu'il a déjà été demandé à la partie requérante de rendre, au plus tard pour le 8 mars 2024, un avis sur un projet d'arrêté royal « fixant un règlement relatif à la revue qualité des professionnels de l'Institut des conseillers fiscaux et des experts-comptables et fixant les modalités d'utilisation de la lettre de mission ».

Quant à l'intérêt

B.2.1. La demande de suspension étant subordonnée au recours en annulation, la recevabilité de celui-ci, et en particulier l'existence de l'intérêt requis, doit être abordée dès l'examen de la demande de suspension.

B.2.2. La Constitution et la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle imposent à toute personne physique ou morale qui introduit un recours en annulation de justifier d'un intérêt. Ne justifient de l'intérêt requis que les personnes dont la situation pourrait être affectée directement et défavorablement par la norme attaquée.

B.2.3. Le Conseil des ministres conteste l'intérêt de la partie requérante.

B.2.4. Dès lors que l'Institut des Conseillers fiscaux et des Experts-comptables est une autorité de contrôle au sens de l'article 85, § 1er, de la loi du 18 septembre 2017, celui-ci semble, sur la base de l'examen limité auquel la Cour a pu procéder dans le cadre de la demande de suspension, justifier suffisamment de l'intérêt requis.

Quant aux conditions de la suspension

B.3. Aux termes de l'article 20, 1°, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 précitée, deux conditions doivent être remplies pour que la suspension puisse être décidée :

- des moyens sérieux doivent être invoqués;

- l'exécution immédiate de la règle attaquée doit risquer de causer un préjudice grave difficilement réparable.

Les deux conditions étant cumulatives, la constatation que l'une de ces deux conditions n'est pas remplie entraîne le rejet de la demande de suspension.

Quant au risque de préjudice grave difficilement réparable

B.4. La suspension par la Cour d'une disposition législative doit permettre d'éviter que l'application immédiate de cette norme cause aux parties requérantes un préjudice grave, qui ne pourrait être réparé ou qui pourrait difficilement l'être en cas d'annulation de ladite norme.

Il ressort de l'article 22 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 précitée que, pour satisfaire à la deuxième condition de l'article 20, 1°, de cette loi, les personnes qui forment une demande de suspension doivent exposer, dans leur requête, des faits concrets et précis qui prouvent à suffisance que l'application immédiate des dispositions dont elles demandent l'annulation risque de leur causer un préjudice grave difficilement réparable.

Ces personnes doivent notamment faire la démonstration de l'existence du risque de préjudice, de sa gravité et de son lien avec l'application des dispositions attaquées.

B.5. La partie requérante fait valoir que l'article 116, alinéa 2, de la loi du 17 mars 2019, tel qu'il a été inséré par l'article 119, 2°, de la loi du 5 novembre 2023, l'empêche d'exercer sa mission légale en tant qu'autorité de contrôle. À cet égard, elle limite la définition de ce risque à l'hypothèse de l'absence d'un arrêté royal réglant l'exercice de cette mission.

L'article 116, alinéa 2, de la loi du 17 mars 2019 confie au Roi la mission de fixer les modalités relatives aux mesures et sanctions administratives visées à l'article 116, alinéa 1er. Jusqu'au jour où le Roi accomplit cette mission, la manière dont la partie requérante exerce sa mission légale n'est pas modifiée par rapport à la situation qui existait avant l'entrée en vigueur de l'article 119 de la loi du 5 novembre 2023.

En revanche, dès qu'un tel arrêté royal entre en vigueur, la partie requérante, comme elle le soutient elle-même, exerce sa mission sur la base de cet arrêté.

Dans les deux cas, l'existence du risque invoqué par la partie requérante n'est pas démontrée.

B.6. Il découle de ce qui précède que la partie requérante ne démontre pas que l'application immédiate de l'article 116, alinéa 2, de la loi du 17 mars 2019, tel qu'il a été inséré par l'article 119, 2°, de la loi du 5 novembre 2023, risque de lui causer un préjudice grave difficilement réparable.

Étant donné que l'une des conditions requises par l'article 20, 1°, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 n'est pas remplie, la demande de suspension ne peut être accueillie.

Par ces motifs,

la Cour

rejette la demande de suspension.

Ainsi rendu en langue néerlandaise et en langue française, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, le 20 juin 2024.

Le greffier, Le président,

Frank Meersschaut Luc Lavrysen