

Loi n° 88-108 du 18 août 1988 portant refonte de la législation relative à la profession d'expert comptable (1).

Au nom du peuple ;

La chambre des députés ayant adopté ;

Le Président de la République promulgue la loi dont la teneur suit :

Article premier. — Il est créé un ordre des experts comptables de Tunisie, doté de la personnalité civile, groupant les professionnels habilités à exercer la profession d'expert comptable dans les conditions fixées par la législation en vigueur et particulièrement par la présente loi.

L'ordre est administré par un conseil dont le siège est à Tunis.

Il est placé sous la tutelle du ministère des finances.

Le ministre des finances est représenté, auprès de l'ordre, par un commissaire du gouvernement nommé par arrêté.

L'ordre a pour mission :

— d'assurer le fonctionnement normal de la profession d'expert comptable ;

— d'œuvrer à faire respecter les règles et obligations de la profession ;

— de défendre l'honneur et l'indépendance de la profession.

Les modalités d'organisation et de fonctionnement de l'ordre seront fixées par décret.

TITRE I

De la profession d'expert comptable

Art. 2. — Est expert comptable, au sens de la présente loi, celui qui en son propre nom et sous sa responsabilité personnelle fait profession habituelle d'organiser, de vérifier, de redresser et d'apprécier les comptabilités des entreprises et organismes auxquels il n'est pas lié par un contrat de travail. Il est également habilité à attester la sincérité et la régularité des comptabilités et des comptes de toute nature vis-à-vis des entreprises qui l'ont chargé de cette mission à titre contractuel ou au titre des dispositions légales et réglementaires et notamment celles relatives à l'exercice de la fonction de commissaire aux comptes de sociétés.

L'expert comptable peut aussi analyser, par les procédés de la technique comptable, la situation et le fonctionnement des entreprises sous leurs différents aspects économique, juridique et financier.

Il fait rapport de ses constatations, conclusions et suggestions.

Art. 3. — Nul ne peut exercer la profession d'expert comptable s'il n'est inscrit au tableau de l'ordre des experts comptables de Tunisie.

Pour être inscrit au tableau de l'ordre, en qualité de membre, il faut remplir les conditions suivantes :

1) Etre tunisien depuis cinq ans au moins ;

2) Jouir de tous les droits civiques ;

3) Ne pas avoir fait l'objet d'une condamnation pour crime ou délit, autre qu'involontaire, de nature à entacher son honorabilité et notamment aucune de celles visées par la législation en vigueur relative à l'interdiction du droit de gérer et d'administrer les sociétés ;

4) Présenter les garanties de moralité ;

5) Etre titulaire du diplôme d'expert comptable ou d'un diplôme jugé équivalent par la commission d'équivalence compétente relevant du ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche scientifique.

(1) Travaux préparatoires :

Discussion et adoption par la chambre des députés dans sa séance du 10 août 1988.

Les modalités d'inscription à l'ordre et d'établissement du tableau de l'ordre sont fixées par décret.

Art. 4. — Les membres de l'ordre peuvent constituer des sociétés civiles pour l'exercice de leur profession à la double condition :

— que tous les associés soient individuellement membres de l'ordre ;

— que les sociétés ainsi constituées soient reconnues comme pouvant exercer la profession d'expert comptable par le conseil de l'ordre et inscrites à son tableau.

Les membres de l'ordre sont également admis à constituer, pour l'exercice de leur profession, des sociétés par actions ou des sociétés à responsabilité limitée si ces sociétés remplissent les conditions suivantes :

1) Avoir pour objet l'exercice de la profession d'expert comptable.

2) Justifier que les trois quarts au moins de leurs actions ou de leurs parts sociales sont détenus par des membres de l'ordre, le reste pouvant être détenu par des personnes liées à la société par un contrat de travail.

3) Choisir leur président, leur directeur général, leurs gérants ou leurs fondés de pouvoir parmi les associés membres de l'ordre.

4) Avoir, s'il s'agit de sociétés par action, leurs actions sous la forme nominative et, dans tous les cas, subordonner l'admission de tout nouvel associé à l'autorisation préalable, soit du conseil d'administration soit des propriétaires de parts.

5) Communiquer au conseil de l'ordre la liste de leurs associés, ainsi que toute modification apportée à cette liste, tenir les mêmes renseignements à la disposition des pouvoirs publics et de tous tiers intéressés ; le conseil de l'ordre peut alors retirer son agrément s'il juge que les conditions d'admission ne sont plus remplies.

6) N'être sous la dépendance, même indirecte, d'aucune personne ou d'aucun groupement d'intérêt.

7) Ne pas prendre de participation financière dans les entreprises industrielles, commerciales, agricoles ou bancaires ni dans les sociétés civiles.

8) Etre reconnues comme pouvant exercer la profession d'expert comptable et inscrites au tableau par le conseil de l'ordre, chargé d'examiner si les conditions précédentes sont remplies.

Un membre de l'ordre ne peut participer à la gérance ou à la direction que d'une société reconnue par l'ordre.

Art. 5. — Les droits attribués et les obligations imposées aux membres de l'ordre s'étendent aux sociétés inscrites au tableau de l'ordre à l'exception, toutefois, des droits de vote et d'éligibilité.

Art. 6. — Les personnes inscrites au tableau de l'ordre assument la responsabilité de leurs travaux.

Elles doivent observer les dispositions législatives et réglementaires en vigueur et notamment celles régissant la profession ainsi que le règlement intérieur de l'ordre.

La responsabilité propre des sociétés inscrites au tableau de l'ordre laisse subsister la responsabilité personnelle de chaque membre à l'égard de l'ordre à raison des travaux qu'il est amené à exécuter lui-même pour le compte de ces sociétés et qui doivent être assortis de sa signature personnelle ainsi que du visa ou de la signature sociale.

Art. 7. — Les membres de l'ordre ne peuvent assurer professionnellement le contrôle des comptes des sociétés dans lesquelles ils détiennent directement ou indirectement des participations de quelque nature que ce soit.

Art. 8. — Sous réserve de toutes dispositions législatives contraires, les personnes physiques et morales inscrites au tableau de l'ordre et leurs salariés sont tenus au secret professionnel. Ils sont en outre astreints aux mêmes obligations pour les affaires dont ils ont à connaître à l'occasion de l'exercice de leurs missions.

Art. 9. — Les personnes physiques et morales inscrites au tableau de l'ordre sont tenues de veiller à la renommée de leur profession.

Art. 10. — Toute publicité personnelle est interdite aux membres de l'ordre. Ils ne peuvent faire état que des titres ou diplômes délivrés par l'Etat ou par des organismes étrangers.

Toutefois, le conseil de l'ordre peut effectuer ou autoriser toute publicité collective qu'il juge utile dans l'intérêt de la profession.

Les délais et les modalités d'application de cet article sont fixés dans le code des devoirs professionnels et le règlement intérieur établis par le conseil de l'ordre.

Art. 11. — Les fonctions de membre de l'ordre sont incompatibles avec toute occupation salariée ou tout acte de nature à porter atteinte à son indépendance, en particulier :

— avec tout emploi salarié sauf possibilité pour l'intéressé de dispenser un enseignement se rattachant à l'exercice de la profession ou d'occuper un emploi chez un autre membre de l'ordre ;

— avec toute activité commerciale qu'elle soit exercée directement ou par personne interposée ;

— avec tout mandat commercial à l'exception du mandat d'administrateur, de gérant ou de fondé de pouvoir de sociétés inscrites au tableau de l'ordre.

Il est également interdit aux personnes inscrites au tableau de l'ordre et à leurs salariés :

— d'agir en tant qu'agents d'affaires ;

— d'assumer une mission de représentation devant les tribunaux de l'ordre judiciaire ou administratif ou auprès des administrations et organismes publics.

Art. 12. — Le titre d'expert comptable stagiaire est réservé aux candidats à la profession d'expert comptable, titulaires de la maîtrise de gestion comptable, qui sont admis par le conseil de l'ordre à effectuer le stage professionnel.

Durant une période de trois ans, à compter de leur inscription au tableau, les experts comptable stagiaires peuvent soit pour leur propre compte, et dans ce cas ils sont tenus personnellement responsables de leurs travaux, soit en qualité de salariés d'un membre de l'ordre, tenir, centraliser, ouvrir, arrêter ou surveiller la comptabilité des entreprises et organismes de toute nature.

Ils doivent remplir les obligations prévues par le règlement intérieur de l'ordre et leur activité professionnelle est soumise au contrôle d'un maître de stage. Si à l'expiration de leur stage, ils n'ont pas obtenu le diplôme d'expert comptable, ils sont radiés du tableau. Il peut toutefois leur être délivré une attestation de fin de stage en vue de leur inscription éventuelle aux diverses épreuves du diplôme d'expert comptable.

Les experts comptables stagiaires ne sont pas membres de l'ordre mais sont soumis à sa surveillance et à son contrôle disciplinaire.

Art. 13. — Les membres de l'ordre doivent, dans les conditions qui seront fixées par le règlement intérieur de l'ordre, prendre en charge des experts comptables stagiaires et assurer leur formation professionnelle.

Art. 14. — Le titre d'expert comptable honoraire peut être conféré par le conseil de l'ordre aux membres de l'ordre qui ont été inscrits au tableau pendant trente ans et qui ont cessé d'exercer.

Les membres honoraires restent soumis à la juridiction disciplinaire de l'ordre.

Le titre de président d'honneur peut être conféré au président sortant du conseil ou à toute autre personne ayant rendu à la

profession des services particulièrement éminents. Le président d'honneur peut assister aux séances du conseil. Il a voix consultative.

Art. 15. — Les ressortissants des pays étrangers peuvent être autorisés à exercer en Tunisie la profession d'expert comptable si une convention ou un accord a été passé à cet effet avec le pays auquel ils ressortissent.

Pour pouvoir être autorisés à exercer en Tunisie, les professionnels étrangers doivent justifier :

1) D'un séjour préalable en Tunisie, fixé par la convention ou l'accord sus-visé, dans la limite de cinq années.

2) De titres équivalents aux diplômes exigés des professionnels tunisiens. Ces titres sont fixés après avis de la commission d'équivalence compétence relevant du ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche scientifique.

L'autorisation est accordée, après avis du conseil de l'ordre, par décision du ministre des finances, en accord avec le ministre des affaires étrangères.

Dans les mêmes conditions de réciprocité, les sociétés étrangères ainsi que les professionnels étrangers ne possédant pas de résidence habituelle en Tunisie peuvent bénéficier de l'autorisation d'exercer sous réserve qu'ils fournissent en Tunisie des garanties jugées équivalentes à celles exigées des sociétés et professionnels tunisiens. Pour les sociétés, l'autorisation préalable est également nécessaire à leurs délégués accrédités nommément désignés.

Les droits attribués et les obligations imposées aux membres de l'ordre s'étendent aux sociétés et professionnels étrangers. Toutefois, les professionnels étrangers ne sont pas membres de l'ordre et ils ne peuvent voter ni être élus dans les conseils ou les assemblées générales de l'ordre.

Sont soumises aux dispositions du présent article, les sociétés dans lesquelles des ressortissants étrangers détiennent personnellement ou par personne interposée la majorité des parts sociales ou qui choisissent parmi ceux-ci soit leur président, soit leur directeur général, soit la majorité de leurs gérants ou fondés de pouvoir.

TITRE II

De l'exercice de la fonction de commissaire aux comptes par les membres de l'ordre

Art. 16. — Exerce la fonction de commissaire aux comptes, au sens de la présente loi, celui qui en son propre nom et sous sa propre responsabilité atteste la sincérité et la régularité des comptes des sociétés en vertu des dispositions légales et réglementaires en vigueur.

Art. 17. — Sous réserve des dispositions légales et réglementaires contraires et notamment celles prévues au paragraphe deux de l'article 83 bis (nouveau) du code de commerce, nul ne peut exercer la fonction de commissaire aux comptes s'il n'est inscrit, en qualité de membre, au tableau de l'ordre des experts comptables de Tunisie.

Art. 18. — L'ordre est garant de l'indépendance des commissaires aux comptes à l'égard des sociétés dont ils assurent le contrôle. A cet effet, il est saisi de toute plainte, émanant d'un commissaire aux comptes, relative à des actions de nature à mettre en cause son indépendance.

Il est également saisi par le commissaire aux comptes intéressé de toute action, émanant de la société contrôlée, de nature à entraver sa mission. L'affaire est instruite par la commission de contrôle prévue à l'article 19 de la présente loi et transmise, selon le cas, au ministère des finances ou au procureur de la République.

Art. 19. — Il est institué une commission de contrôle chargée de veiller à l'application des obligations d'indépendance et de diligence professionnelle à la charge des commissaires aux comptes. La composition et les modalités de fonctionnement de la commission de contrôle sont fixées par décret.

Art. 20. — Le commissaire aux comptes tient un registre de ses diligences professionnelles. Il porte sur ce registre, pour chacune des sociétés dont il assure le contrôle, les indications de nature à permettre le contrôle ultérieur des travaux accomplis par lui. Il mentionne leur date, leur durée et, s'il a été assisté de collaborateurs, l'identité de ses collaborateurs avec les mêmes indications pour leurs travaux que pour les siens propres.

Le registre constitué en application du présent article doit être conservé pendant dix ans, même après la cessation de fonctions. Il est à la disposition de la commission de contrôle et éventuellement de la chambre de discipline prévue à l'article 27 ci-après. La commission de contrôle fait examiner l'activité des commissaires aux comptes et vise à cette occasion le registre des diligences professionnelles.

Art. 21. — Les sociétés inscrites au tableau de l'ordre, conformément à l'article 4 ci-dessus, peuvent exercer la fonction de commissaire aux comptes. Dans ce cas, le rapport prévu à l'article 83 bis (nouveau) du code de commerce doit être contresigné par au moins un membre de l'ordre qui engage sa responsabilité personnelle, en tant que commissaire aux comptes, en ce qui concerne le contenu du dit rapport.

Art. 22. — Lorsqu'un agent vérificateur a été conduit à effectuer un redressement fiscal relatif à une société soumise au contrôle d'un commissaire aux comptes, l'administration fiscale peut adresser à la commission de contrôle prévue à l'article 19 ci-dessus, après s'être assurée toutefois que le commissaire aux comptes a pu avoir connaissance d'irrégularités fiscales dans l'exercice normal de sa mission de contrôle, un rapport indiquant les constatations qui l'ont conduit à opérer ce redressement. La commission de contrôle apprécie, au vu de ce rapport et de la réponse du commissaire aux comptes intéressé, s'il y a lieu de saisir la chambre de discipline prévue à l'article 27 de la présente loi.

Art. 23. — Les commissaires aux comptes, leurs conjoints, leurs salariés ou les personnes exerçant pour leur compte, ne peuvent se voir confier aucune mission d'expertise comptable ou toute autre mission contractuelle de la part de la société dont ils assurent le contrôle, de ses administrateurs, de toute entreprise possédant le dixième du capital de la société ou dont la société possède au moins le dixième de son capital. Il leur est interdit d'en recevoir un avantage quelconque en plus de la rémunération afférente à la mission légale de certification.

Art. 24. — Le commissaire aux comptes doit établir une comptabilité spéciale de l'ensemble des rémunérations qu'il perçoit de la part des sociétés dont il assure le contrôle. Cette comptabilité fait ressortir pour chaque société le montant des sommes reçues en distinguant les honoraires et les remboursements éventuels de frais.

Art. 25. — Les obligations d'indépendance et de diligence mises à la charge des commissaires aux comptes ainsi que le contrôle de l'application de ces obligations s'étendent aux personnes qui exécutent des missions légales et réglementaires de certification des comptes et notamment aux réviseurs des comptes des établissements publics à caractère industriel et commercial et des sociétés dont le capital est totalement détenu par l'Etat.

TITRE III

Des interdictions et de la discipline

Art. 26. — Sous réserve des dispositions légales et réglementaires contraires et notamment celles prévues au paragraphe 2 de l'article 83 bis (nouveau) du code de commerce, l'exercice illégal de la profession d'expert comptable ou de la fonction de commissaire aux comptes, ainsi que l'usage abusif de ces titres ou les appellations de sociétés d'expertise comptable, de sociétés de commissariat aux comptes ou de titres quelconques tendant à créer une similitude ou confusion avec ceux-ci constituent un délit puni des mêmes peines que celles prévues par l'article 159 du code pénal sans préjudice des sanctions disciplinaires.

Sous les mêmes réserves indiquées ci-dessus, exerce illégalement la profession d'expert comptable ou la fonction de commissaire aux comptes celui, qui sans être inscrit au tableau de l'ordre, en son propre nom et sous sa responsabilité, exécute habituellement des travaux prévus par l'alinéa premier de l'article deux ou par l'article seize de la présente loi.

Est également considéré comme exerçant illégalement la profession d'expert comptable ou la fonction de commissaire aux comptes celui qui, suspendu ou radié du tableau, ne se conforme pas, pendant la durée de la peine, aux dispositions prévues à cet effet.

Art. 27. — Il est institué auprès de l'ordre une chambre de discipline chargée notamment de sanctionner les infractions à la réglementation professionnelle et au règlement intérieur de l'ordre et, en général, toutes infractions à l'une quelconque des règles de l'ordre.

Les sanctions susceptibles d'être prononcées par la chambre de discipline, suivant la gravité de la faute sont :

- l'avertissement,
- le blâme écrit adressé à l'intéressé,
- la suspension de l'ordre, de un à cinq ans,
- la radiation du tableau de l'ordre.

La chambre de discipline est également compétente pour statuer sur les recours relatifs à l'inscription au tableau de l'ordre. Les décisions de la chambre de discipline sont susceptibles de recours, par voie d'appel, devant la cour d'appel et devant le tribunal administratif en matière de cassation.

La composition et les modalités de fonctionnement de la chambre de discipline ainsi que les conditions d'application des sanctions disciplinaires sont déterminées par décret.

TITRE IV

Dispositions particulières

Art. 28. — Les personnes figurant sur le tableau de l'ordre des experts comptables et des commissaires aux comptes de sociétés de Tunisie, publié au Journal officiel de la République tunisienne n° 18 du 16 mars 1984 et les mises à jour qui lui ont été apportées conformément à la loi n° 82-62 du 30 juin 1982 et à ses textes d'application sont portées sur le tableau de l'ordre des experts comptables de Tunisie qui sera publié au Journal officiel de la République tunisienne conformément à la présente loi et à ses textes d'application.

De même, peuvent demander à être portées sur le tableau de l'ordre des experts comptables de Tunisie, les membres ayant été inscrits à l'ordre avant la date de publication de la présente loi et n'ayant pas, pour des raisons d'incompatibilité découlant de leur situation de salariés, figuré sur le tableau de l'ordre des experts comptables et des commissaires aux comptes de sociétés de Tunisie.

Art. 29. — Il est institué une commission chargée de réexaminer les dossiers dans l'état où ils ont présentés par les candidats ayant demandé, dans les délais réglementaires, à bénéficier des dispositions transitoires prévues à l'article 28 de la loi sus-visée n° 82-62 du 30 juin 1982 et n'ayant pas figuré sur le tableau de l'ordre des experts comptables et des commissaires aux comptes de sociétés de Tunisie publié au Journal officiel de la République tunisienne n° 18 du 16 mars 1984.

Les attributions, la composition et les modalités de fonctionnement de la commission sus-visée sont fixées par décret.

Les personnes répondant aux conditions prévues à l'article 28 de la loi sus-visée n° 82-62 du 30 juin 1982 à la date de sa publication et admises définitivement par la commission sus-visée peuvent demander à figurer sur le tableau de l'ordre des experts comptables de Tunisie.

Art. 30. — Sont abrogées toutes dispositions antérieures contraires à la présente loi et notamment les dispositions de la loi sus-visée n° 82-62 du 30 juin 1982 à l'exception de son article 28 qui restera en vigueur jusqu'au 30 juin 1989.

La présente loi sera publiée au *Journal officiel de la République tunisienne* et exécutée comme loi de l'Etat.

Fait à Tunis, le 18 août 1988.

ZINE EL ABIDINE BEN ALI

