

**HOGE RAAD VOOR
DE ECONOMISCHE
BEROEPEN**

North Gate III Bur. 5.048-5.049
Koning Albert II-laan 16 - 1000 Brussel
Tel. 02/206.48.71 Fax 02/201.66.19
E-mail: CSPEHREB@skynet.be

Advies van 17 mei 2001 gegeven met het oog op de omzetting van de richtlijn 89/48/EEG van 21 december 1988 betreffende een algemeen stelsel van erkenning van de hoger onderwijs-diploma's waarmee beroepsopleidingen van tenminste drie jaar worden afgesloten

bijlage IV

D

Voorontwerp van koninklijk besluit tot wijziging van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen

Voorontwerp van koninklijk besluit tot wijziging van de wet van 22 november 1990 betreffende de diploma's van de kandidaat-accountants en de kandidaat-belastingconsulenten

De twee door de Minister van Middenstand en Landbouw voorgelegde voorontwerpen van koninklijk besluit willen de richtlijn 89/48/EEG van 21 december 1988 betreffende een algemeen stelsel van erkenning van de hoger-onderwijsdiploma's waarmee beroepsopleidingen van tenminste drie jaar worden afgesloten omzetten in de Belgische wetgeving inzake de toetreding van accountants en belastingconsulenten, enerzijds, en inzake erkende boekhouders en erkende boekhouders-fiscalisten anderzijds.

De Hoge Raad voor de Economische Beroepen heeft de wettelijke taak bij te dragen tot de ontwikkeling van het wettelijk en reglementair kader van toepassing op de economische beroepen via het verstrekken, op eigen initiatief of op verzoek, van adviezen of aanbevelingen aan de regering en aan de beroepsorganisaties voor de economische beroepen¹.

I. Algemene beschouwingen

Artikel 62 van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen staat de Koning toe de bepalingen van de wet en haar uitvoeringsbesluiten te wijzigen met het doel de omzetting in het interne recht te verzekeren van de richtlijn betreffende de wederzijdse erkenning van diploma's en van beroepsopleidingen².

In het algemeen stelt de Hoge Raad vast dat die richtlijn de hindernissen poogt weg te nemen die het vrij verkeer van personen binnen de Europese Unie in de weg staan en in het bijzonder de vrije vestiging van haar inwoners binnen de Europese Unie aanmoedigt, ongeacht in welk land die personen hun beroepsbekwaamheid verkregen hebben.

Op dit moment bevatten de wet van 22 juli 1953 en de wet van 22 april 1999 (het gedeelte gewijd aan de accountants en aan de belastingconsulenten) gelijkaardige bepalingen inzake het vrij verkeer van personen binnen de Europese Unie :

1. Deze bevoegdheid vloeit voort uit artikel 54 van de Wet 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen.
2. Het past te onderstrepen dat de bepalingen van deze richtlijn voor wat de bedrijfsrevisoren betreft, al in het Belgisch recht omgezet werden, in de wet van 22 juli 1953 en in het koninklijk besluit van 13 oktober 1987.

	Bedrijfsrevisoren	Accountants en Belastingconsulenten
	Wet van 22 juli 1953	Wet van 22 april 1999
Diploma's in het buitenland behaald en in overweging genomen (als gelijkwaardig)	Artikel 4, 1 ^e lid, 4 ^o	Artikel 19, 1 ^e lid, 3 ^o
Eedaflegging van personen met buitenlandse nationaliteit	Artikel 4, alinéa 2	Artikel 19, 1 ^e lid, 6 ^o <i>in fine</i>
Bepalingen van toepassing op niet-inwoners	Artikel 4 ^{ter}	Artikel 20, 2 ^o
Mogelijkheid tot inkorting van de stage (ongeacht de nationaliteit)	Artikel 16	Artikel 24, 3 ^e lid

De twee voor advies voorgelegde voorontwerpen van koninklijk besluit willen de omzetting van de voormelde richtlijn 89/48/EEG vervolledigen.

Na lezing van de richtlijn 89/48/EEG, wenst de Hoge Raad de aandacht te vestigen op drie bijzondere punten.

- 1) De richtlijn behandelt twee soorten situaties³:
- de personen die een «opleidingstitel» behaald hebben in een andere Lidstaat van de Europese Unie ;
 - de personen die een diploma hoger onderwijs (met een minimumduur van drie jaar) zonder daarom een «opleidingstitel» te zijn⁴, hebben verworven.

Onder «opleidingstitel» moet de toetreding tot het beroep verstaan worden, zonder een toelatingsexamen te moeten afleggen, noch stage te moeten lopen en een bekwaamheidsexamen te moeten afleggen. Dat is bijvoorbeeld het geval in Frankrijk waar de accountant houder van een diploma accountancy («d'expertise comptable» (DEC)) uitgereikt door het Ministerie van nationale opvoeding (Bac + 5) automatisch als accountant erkend worden voor zover hij ingeschreven is op

het tableau van de Orde van Accountants en erkende Boekhouders⁵. Dezelfde opleidingstitel geeft overigens toegang tot de titel van «Commissaire aux comptes».

2) Artikel 4, § 1 *in fine* van de richtlijn 89/48/EEG laat elke Lidstaat toe een bewijs te eisen⁶ om zich er van te vergewissen dat elke houder van een «opleidingstitel» behaald in een andere Lidstaat de nationale juridische vakken die de beroepsuitoefenaar moet kennen voldoende beheerst om de functie, die verbonden is aan de titel die hij wenst te voeren, behoorlijk te kunnen volbrengen.

3) Artikel 6, § 4 van de richtlijn 89/48/EEG stelt voor in het kader van de eedaflegging van personen van een andere nationaliteit een aangepast formulier ter beschikking te stellen.

Om elke discriminatie te vermijden met kandidaten die hun diploma in België behaald hebben, zouden de personen uit een andere Lidstaat van de Europese Unie, die houder zijn van een diploma dat geen opleidingstitel vormt, bij het toelatingsexamen op gelijke voet moeten gesteld worden met de Belgische gediplomeerden. De Hoge Raad stelt dan ook voor hierover een bijkomende bepa-

ling op te nemen in het door de Minister van Economie aan de Hoge Raad voor advies voorgelegd koninklijk besluit betreffende het toelatingsexamen, de stage en het bekwaamheidsexamen van de accountant en van de belastingconsulent.

Die overwegingen gelden ook voor het onderzoek van het koninklijk besluit dat de Hoge Raad zal moeten uitvoeren inzake de toetreding tot het beroep van erkend boekhouder en van erkend boekhouder-fiscalist.

Wat tenslotte de erkende boekhouders en/of de erkende boekhouders-fiscalisten betreft, verplicht artikel 50 van de wet van 22 april 1999 niet dat elke kandidaat een diploma van drie jaar heeft behaald om tot het beroep toe te treden. De Hoge Raad wenst er in dit kader aan te herinneren dat de richtlijn 92/51/EEG van de Raad van 18 juni 1992 betreffende een tweede stelsel van erkenning van de beroepsopleidingen, die de richtlijn 89/48/EEG aanvult onderzocht en, desgevallend, in het Belgische recht zal moeten omgezet worden.

Vooraleer de verschillende bepalingen van de twee voorontwerpen van koninklijk besluit te onderzoeken, stelt de Hoge Raad vast dat eenzelfde bepaling (meer bepaald de definitie van diploma vastgesteld in artikel 1 van de richtlijn 89/48/EEG, en ook punt b) van artikel 3, 1^e lid) is opgenomen:

3. Zie hierover de definitie «gereguleerde beroepsactiviteit» onder punt d) van artikel 1 of nog het zevende argument voorafgaand aan de richtlijn 89/48/EEG.
4. In België bestaat er geen «opleidingstitel». De toetreding tot het beroep is gestoeld op een universitair diploma, een diploma van het hoger onderwijs van het lange type of van het korte type, maar vereist een toelatingsexamen, een stage en een bekwaamheidsexamen.
5. TROLLET C. (1994), *L'Exercice de la Profession comptable dans la CEE*, Editions Comptables Malesherbes, augustus 1994, 262 blz. Zie vooral de bladzijden 107 tot 109.
6. Zie hierover ook het negende argument voorafgaand aan de richtlijn 89/48/EEG.

- in de wet van 22 april 1999 voor wat de kandidaten erkende boekhouders betreft (artikel 50, § 2, punt j)) en de kandidaten erkende boekhouders-fiscalisten (artikel 50, § 3, punt j));
- in het koninklijk besluit van 22 november 1990 betreffende de diploma's van de kandidaat-accountants en de kandidaat-belastingconsulenten (artikel 2, 4°).

De Hoge Raad wenst er de aandacht van de in deze materie bevoegde Ministers op te vestigen dat die benadering de samenhang van de wet van 22 april 1999 schaadt en wenst dan ook voor te stellen dat de bepalingen die voorkomen in artikel 2, 4° van het koninklijk besluit van 22 november 1990 betreffende de diploma's van de kandidaat-accountants en van de kandidaat-belastingconsulenten zouden verwerkt worden in de wet van 22 april 1999 (bijvoorbeeld in een nieuw artikel 19bis). Het koninklijk besluit van 22 november 1990 zou daarentegen kunnen verwijzen naar dat artikel 19bis van de wet van 22 april 1999.

II. Commentaar bij de artikelen van het voor advies voorgelegde voorontwerp van koninklijk besluit

A. Ontwerp van koninklijk besluit tot wijziging van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen

Voor zover de meeste bepalingen gelijk zijn voor de vier beroepen, zal de problematiek van de accountants en de belastingconsulenten en die van de erkende boekhouders en de erkende boekhouders-fiscalisten in de mate van het mogelijke gelijklopend behandeld worden.

- Artikel 16, 3° lid van de Wet (artikel 1 van het voorontwerp van koninklijk besluit)
- Artikel 46 van de Wet (artikel 5 van het voorontwerp van koninklijk besluit)

De Hoge Raad stelt voor deze bepaling nader uit te leggen opdat het bij lezing van die twee artikelen duidelijker zou zijn dat de bepaling enkel personen aanbe-

langt die houder zijn van een «opleidingstitel».

Wat daarenboven de accountants en/of de belastingconsulenten betreft, wordt de lezing van het voorgesteld lid er niet gemakkelijker op door te verwijzen naar artikel 2, 4° van het koninklijk besluit van 22 november 1990.

Naar mening van de Hoge Raad zou het wenselijk zijn te kunnen verwijzen naar een bepaling van de wet van 22 april 1999 waarin het onderscheid tussen de twee situaties duidelijk vermeld wordt (zie het voorstel betreffende artikel 19bis boven en onder).

Voor de erkende boekhouders en/of de erkende boekhouders-fiscalisten, legt geen enkele bepaling in concreto het verschil uit tussen de twee situaties (houders van een «opleidingstitel» en de anderen). Artikel 50 van de wet van 22 april 1999 beperkt zich tot het bepalen van de categorieën van buiten België verkregen diploma's die in overweging moeten genomen worden.

De Hoge Raad stelt dan ook voor een gelijkaardige bepaling in te voegen als die welke voorgesteld wordt in het boven en onder behandeld artikel 19bis voor de accountants en belastingconsulenten in het deel over de erkende boekhouders en de erkende boekhouders-fiscalisten (bijvoorbeeld in een artikel 46bis of in een lid 4 van artikel 46).

- Artikel 19, 1° (artikel 2 van het voorontwerp van koninklijk besluit)

Volgens de Hoge Raad zou de wet van 22 april 1999 aan duidelijkheid winnen door een nieuw artikel te maken (bijvoorbeeld artikel 19bis voor de accountants en de belastingconsulenten - artikel 46bis voor de erkende boekhouders en de erkende boekhouders-fiscalisten) dat bepaalt dat de inwoners van de Europese Unie, niet-Belgen, toegang hebben tot het beroep van accountant en/of van belastingconsulent (of naargelang het geval de erkende boekhouder of erkende boekhouder-fiscalist) en waarbij twee soorten

omstandigheden moeten worden onderscheiden :

- De personen die een «opleidingstitel» in een andere Lidstaat van de Europese Unie behaald hebben;
- De personen die een diploma hoger onderwijs (van een minimumduur van drie jaar) zonder daarom een «opleidingstitel» te zijn, behaald hebben.

De eerste categorie van personen zal automatisch toegang tot het beroep krijgen, middels een examen over de Belgische wettelijke bepalingen die elke accountant en/of belastingconsulent bedoeld in artikel 48, § 4, 2° lid van het voor advies voorgelegd koninklijk besluit moet beheersen.

De tweede categorie van personen zal op dezelfde wijze behandeld worden ten opzichte van de Belgische diploma's voor zover hun opleiding als evenwaardig beschouwd wordt.

Dit artikel 19bis zou daarenboven de twee bepalingen kunnen bevatten die vastgesteld zijn in artikel 2, 4° van het koninklijk besluit van 22 november 1990 (door de hierna onder punt B voorgestelde aanpassing).

Artikel 19, 1° zou dan ook ongewijzigd blijven.

Wat de erkende boekhouders en boekhouders-fiscalisten betreft, wordt voorgesteld een artikel 46bis toe te voegen om de draagwijdte van de in artikel 50 §§ 2 en 3 van de wet van 22 april 1999 vastgelegde bepalingen te verduidelijken.

- Artikel 50, § 2 (artikel 6 van het voorontwerp van koninklijk besluit)
- Artikel 50, § 3 (artikel 7 van het voorontwerp van koninklijk besluit)

Het in die twee paragrafen opgenomen punt j) herneemt letterlijk de definitie van diploma zoals dit is vastgesteld in artikel 1 van de richtlijn 89/48/EEG en ook in het punt b) van het eerste lid van artikel 3 van dezelfde richtlijn. Die teksten behoeven derhalve geen commentaar van de Hoge Raad.

De gelijkaardige bepalingen die van toepassing zijn op de accountants en op de belastingconsulenten maken momenteel deel uit van het voorstel van koninklijk besluit tot wijziging van het koninklijk besluit van 22 november 1990 betreffende de diploma's van de kandidaten accountant en de kandidaten belastingconsulent (zie punt B. hierna).

- Artikel 51, lid 4 en 5 (artikel 8 van het voorontwerp van koninklijk besluit)

Uit die bepaling blijkt dat de personen die hun diploma geïseerd in artikel 50, §2, j) en artikel 50, §3, j) van de wet van 22 april 1999, in het buitenland behaald hebben systematisch van de stage vrijgesteld worden.

De Hoge Raad wenst te onderstrepen dat die vrijstelling in de richtlijn 89/48/EEG enkel is vastgesteld voor personen die houder zijn van een «opleidingstitel» (met de mogelijkheid van een proef over de juridische vakken).

Die bepaling zou moeten geredigeerd worden opdat het duidelijk is dat de bepaling slechts slaat op diploma's die een «opleidingstitel» zijn.

B. Ontwerp van koninklijk besluit tot wijziging van het koninklijk besluit van 22 november 1990 betreffende de diploma's van de kandidaat-accountants en de kandidaat-belastingconsulenten

De Hoge Raad merkt op dat eenzelfde bepaling (meer bepaald de definitie van diploma overgenomen uit artikel 1 van de richtlijn 89/48/EEG, en punt b) van het artikel 3, eerste lid) is opgenomen in:

- de wet van 22 april 1999 voor wat de erkende boekhouders (artikel 50, § 2, punt j)) en de erkende boekhouders-fiscalisten (artikel 50, § 3, punt j)) betreft ;
- het koninklijk besluit van 22 november 1990 betreffende de diploma's van de kandidaat-accountants en de kandidaat-belastingconsulenten (artikel 2, 4°).

De Hoge Raad wenst hierbij de aandacht te vestigen op het feit dat dit de samenhang van de wet van 22 april 1999 schaadt en stelt dan ook voor artikel 2, 4° van het koninklijk besluit van 22 november 1990 betreffende de diploma's van de kandidaat-accountants en de kandidaat-belastingconsulenten onder te brengen in een artikel 19bis van de wet van 22 april 1999. Het koninklijk besluit van 22 november 1990 zou daarentegen kunnen verwijzen naar dit artikel 19bis van de wet van 22 april 1999.

- Artikel 2, 4° (artikel 1 van het voorontwerp van koninklijk besluit)

Dit artikel herneemt letterlijk de definitie van diploma zoals opgenomen in artikel 1 van de richtlijn 89/48/EEG alsmede punt b) van het eerste lid van artikel 3 van dezelfde richtlijn. Die teksten behoeven derhalve geen commentaar van de Hoge Raad, met uitzondering van :

- In punt b) stelt de Hoge Raad voor in de inleidende zin de uitdrukking «een opleidingstitel» te vervangen door «één (of verscheidene) opleidingstitel(s)» om dichter aan te sluiten op de bepaling opgenomen in de Europese richtlijn ;
- Voorlaatste lid : de Hoge Raad stelt voor op de vierde en vijfde regel «bedoeld in het eerste lid» toe te voegen tussen de woorden «opleidingstitel» en «gelijkgesteld»;
- De formulering van het laatste lid zou kunnen herzien worden om de draagwijdte van de bepaling uit te breiden : de Hoge Raad is van mening dat het niet aan het Instituut van Accountants en Belastingconsulenten toekomt de toetreding van personen (andere dan Belgen) tot de titel van accountant en/of belastingconsulent te beperken tot deze personen belast met het wettelijke controle op de boekhoudbe-scheiden.