

bijlage V

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 beroepen.¹

1. Inleiding

Overeenkomstig de wettelijke bepalingen heeft de Minister van Economie een aanvraag van advies ingediend bij de Hoge Raad voor de Economische Beroepen omtrent een voorontwerp van koninklijk besluit tot toekenning van de hoedanigheid van belastingconsulent aan natuurlijke personen op grond van beroepservaring.

Dit voorontwerp van koninklijk besluit werd aan de Minister van Economie overgemaakt door het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten.

2. Advies

Het voorontwerp van koninklijk besluit tot toekenning van de hoedanigheid van belastingconsulent aan natuurlijke personen op grond van beroepservaring strekt ertoe een overgangperiode vast te stellen voor de kandidaat-belastingconsulenten die een beroepservaring van 15 jaar kunnen aantonen.

wetenschappen en bedrijfskunde van één cyclus... of voldoen aan de door de Koning vastgestelde voorwaarden inzake diploma en/of ervaring.»

Luidens artikel 19, 3° van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen moet een kandidaat-belastingconsulent in het bezit zijn van een «Belgische universitair diploma of een Belgisch diploma van hoger onderwijs van universitair niveau... of van een diploma van hoger economisch onderwijs, ... of van een diploma van gegradueerde uitgereikt door een hogeschool binnen het studiegebied handels-

Wat de belastingconsulent betreft, beschikt de Koning overeenkomstig artikel 60, §1 van dezelfde wet over periodes waarvan Hij de duur bepaalt en die samen een duur van drie jaar vanaf de inwerkingtreding van de wet niet mogen overschrijden, over de mogelijkheid af te wijken van de wet voor zover deze wet vereisten van diploma's en/of beroepservaring oplegt.

Deze wet is overeenkomstig het koninklijk besluit van 4 mei 1999 betreffende de inwerkingtreding van de Wet van 22 april 1999 in werking getreden op 29 juni 1999.

1. Deze bevoegdheid vloeit voort uit artikel 54 van de Wet 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen.

In artikel 2 van het koninklijk besluit van 4 mei 1999 betreffende het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten heeft de Koning een invulling gegeven aan het door de wet ingevoegde optionele uitzonderingsregime. De kandidaat-belastingconsulent wordt vrijstelling verleend inzake de hoger vermelde eisen wanneer deze persoon

«– hetzij het bewijs levert gedurende ten minste vijf jaar professionele werkzaamheden te hebben uitgeoefend, waarin hij voldoende vorming heeft verworven om de functie van belastingconsulent, zoals omschreven in artikel 38 van de wet, uit te oefenen en ingeschreven is op de lijst van de accountants bedoeld in artikel 5 van de wet; – hetzij het bewijs levert houder te zijn van een diploma bedoeld in artikel 2 van het koninklijk besluit van 22 november 1990 betreffende de diploma's van de kandidaat-accountants en de kandidaat-belastingconsulenten, zoals laatst gewijzigd bij het koninklijk besluit van 4 mei 1999 en gedurende tenminste vijf jaar professionele werkzaamheden te hebben uitgeoefend, waarin hij voldoende vorming heeft verworven om de functie van belastingconsulent, zoals omschreven in artikel 38 van de wet, uit te oefenen.»

Artikel 2 van het koninklijk besluit van 22 november 1990 is in dezelfde gelijklopende bewoordingen opgesteld als de algemene bepaling in artikel 19, 3° van de wet van 22 april 1999.

Het koninklijk besluit van 4 mei 1999 houdt geen rekening met het advies van de Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat en de Accountancy die voorafgaand aan de afkondiging van hoger vermeld koninklijk besluit had geadviseerd om een derde uitzondering vast te stellen die ook zou toelaten een persoon die «het bewijs levert gedurende ten minste vijftien jaar professionele werkzaamheden te hebben uitgeoefend, waarin hij voldoende vorming heeft verworven om de functie van belastingconsulent, zoals omschreven in artikel 38 van de wet, uit te oefenen.»²

Deze overgangperiode is van kracht gedurende 18 maanden en verstreek derhalve op 29 december 2000.

De wet van 22 april 1999 biedt aan de Koning de mogelijkheid ingevolge artikel 60, §1 een nieuwe overgangperiode in te stellen tot uiterlijk een periode van 3 jaar na de inwerkingtreding van de wet. De einddatum kan derhalve worden vastgesteld op 29 juni 2002.

Op grond van deze mogelijkheid wenst het voor advies voorgelegd koninklijk besluit een nieuwe overgangperiode in te lassen voor bepaalde kandidaat-belastingconsulenten. Het voor advies voorgelegde koninklijk besluit is in belangrijke mate gesteund op het koninklijk besluit van 4 mei 1999 zeker wat de procedurele aspecten betreft.

De voorwaarde waaraan de kandidaat-belastingconsulent moet beantwoorden opdat deze laatste in aanmerking komt om de titel van belastingconsulent te bekomen is vastgesteld in artikel 2 van het voor advies voorgelegde koninklijk besluit, dat luidt:

«In uitvoering van artikel 60, §1 van de wet, wordt vrijgesteld van de bij artikelen 19, 3°, 4° en 5° van de wet vastgestelde voorwaarden, elke persoon die binnen een termijn van zes maanden te rekenen vanaf de inwerkingtreding van dit besluit, zijn kandidatuur stelt en die het bewijs levert gedurende ten minste vijftien jaar professionele werkzaamheden te hebben uitgeoefend, waarin hij voldoende vorming heeft verworven om de functie van belastingconsulent zoals omschreven in artikel 38 van de wet uit te oefenen.»

Uit de preambule bij het voor advies voorgelegde koninklijk besluit valt af te leiden dat het billijkheidsprincipe aan dit voorgestelde uitzonderingsregime ten grondslag ligt. Overigens wordt ook opgemerkt dat een periode van vijftien jaar beroepservaring de termijn is die door de Achtste E.E.G.-richtlijn van de Raad van 10 april 1984 (84/253/EEG) wordt gehanteerd. De Hoge Raad voor de Economische Beroepen merkt op dat wat dit laatste punt betreft artikel 9 van de Richtlijn tevens bij die vijftienjarige periode vermeldt dat de personen «met goed gevolg het in artikel 4 bedoelde vakbekwaamheidsexamen hebben afgelegd.» Wat dit artikel betreft, beperkt de Richtlijn zich derhalve niet tot de periode van vijftien jaar beroepservaring.

Wat de eerste motivering betreft, met name de toepassing van het billijkheidsprincipe, wenst de Hoge Raad zijn bezorgdheid uit te drukken inzake de toepassing van dit beginsel in het licht van

de bijzondere verhouding met het eerste koninklijk besluit van 4 mei 1999. Immers vermeldt artikel 2 van het voor advies voorgelegde koninklijk besluit dat «elke persoon» die beantwoordt aan de gestelde voorwaarden zijn kandidatuur kan stellen. Hieruit volgt dat ook personen die reeds hun kandidatuur hebben ingediend onder toepassingsgebied van het koninklijk besluit van 4 mei 1999 doch tengevolge van procedurele of andere tekortkomingen niet werden erkend, opnieuw hun kandidatuur kunnen indienen. De enige voorwaarde daartoe luidt dat die personen moeten voldoen aan de vereiste van vijftien jaar beroepservaring zoals vastgelegd in artikel 2 van het voor advies voorgelegde koninklijk besluit. Dit kan bijvoorbeeld het geval zijn voor personen die hun kandidatuur hebben ingediend zoals voorgescreven in artikel 2 van het koninklijk besluit van 4 mei 1999 doch zonder wettige reden de door de Raad of de Erkenningscommissie van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten gevraagde aanvullende stukken of gegevens niet binnen de vastgestelde termijn hebben overgelegd. Luidens artikel 5 van datzelfde koninklijk besluit wordt de aanvraag van deze personen geacht te zijn ingetrokken.

Bij de Hoge Raad voor de Economische Beroepen leeft derhalve de bedenking of de huidige redactie van het artikel 2 geen aanleiding kan geven tot een discriminatie tussen verschillende personen. Meer bepaald rijst de vraag of tussen twee personen die wegens hoger vermelde redenen niet tot het beroep van belastingconsulent werden toegelaten nadat zij hun kandidatuur in overeenstemming met het koninklijk besluit van 4 mei 1999 hadden ingediend, een discriminatoire behandeling kan bestaan. Immers is het mogelijk dat één persoon de vereiste vijftien jaar beroepservaring kan aantonen terwijl de tweede persoon niet over deze vereiste periode van beroepsbekwaamheid beschikt. In dat geval moet de vraag worden opgeworpen of het billijkheidsprincipe als enige motivering waarop het koninklijk besluit rust om één van de twee personen toe te laten indien deze laatste zijn kandidatuur opnieuw indient in overeenstemming met het voor het advies voorgelegde koninklijk besluit, terwijl de tweede niet aan de nieuwe voorwaarde voldoet en derhalve niet over dezelfde mogelijkheid beschikt, voldoende is.

De Hoge Raad heeft dan ook, vooraleer een advies uit te brengen, een schrijven

2. Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat en de Accountancy, *Jaarverslag 1998-1999*, p. 28.

gericht aan het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten met een vraag dienaangaande. Dit verzoek was als volgt geredigeerd.

«Vanwege de Minister van Economische Zaken ontvingen wij een schrijven d.d. 3 januari 2001. Dit schrijven had tot voorwerp een advies te bekomen van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen omtrent het uitvaardigen van een Koninklijk Besluit om kandidaat-belastingconsulenten die niet over het vereiste diploma beschikken doch wel over beroepservaring van meer dan 15 jaar toe te laten de titel van belastingconsulent te vragen.

....

Dit Koninklijk Besluit³ houdt geen rekening met het advies van de Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat en de Accountancy die voorafgaand aan de afkondiging van hoger vermeld Koninklijk Besluit had geadviseerd om een derde uitzondering vast te stellen die ook zou toelaten een persoon die «het bewijs levert gedurende ten minste vijftien jaar professionele werkzaamheden te hebben uitgeoefend, waarin hij voldoende vorming heeft verworven om de functie van belastingconsulent, zoals omschreven in artikel 38 van de wet, uit te oefenen.»⁴

Dit noopt tot de vraagstelling of het huidige voorontwerp van Koninklijk Besluit zoals dit door het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten is opgesteld nog in overeenstemming is met de reglementaire bepalingen terzake. Tevens rijst de vraag naar de grondslagen waarop een nieuw Koninklijk Besluit die een nieuwe uitzonderingsregeling moet voorzien, moet rusten.»

Het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten heeft in zijn schrijven van 28 maart 2001 verwezen naar de grondslagen die reeds zijn opgenomen in de inleidende bepalingen van het tekstvoorstel.

Dit verhindert niet dat er moet getoetst worden of het onderscheid dat wordt gecreëerd in overeenstemming is met de algemene norm die daaromtrent door het Hof van Cassatie werd gesteld, met name:

«Overwegende dat de regel dat de Belgen gelijk zijn voor de wet, die vervat is in artikel 6 van de Grondwet van 7 februari 1831, en die van niet-discriminatie in het genot van de aan de Belgen toegekende rechten en vrijheden, die vervat is in artikel 6bis van die Grondwet⁵, impliceren dat een ieder die zich in

dezelfde toestand bevindt op dezelfde wijze wordt behandeld, maar niet uitsluiten dat een verschil in behandeling tussen bepaalde categorieën van personen wordt ingesteld, voor zover voor het criterium van dat onderscheid een objectieve en redelijke verantwoording bestaat; dat het bestaan van een dergelijke verantwoording moet worden beoordeeld met betrekking tot het doel en de gevolgen van de genomen maatregel; dat het gelijkheidsbeginsel ook geschonden is wanneer vaststaat dat tussen de aangevande middelen en het beoogde doel geen redelijk verband van evenredigheid bestaat;»⁶

Overigens heeft ook het Arbitragehof omtrent de artikelen 10 en 11 en meer bepaald de draagwijdte van de bepalingen en de gelijkheid van behandeling veel arresten gewezen.

De Hoge Raad voor de Economische Beroepen stelt voor de redactie van artikel 2 van het voor advies voorgelegde koninklijk besluit opnieuw te onderzoeken.

3. Dit is het koninklijk besluit van 4 mei 1999 betreffende het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten.

4. Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat en de Accountancy, *Jaarverslag* 1998-1999, p. 28.

5. Artikel 10 en 11 van de Grondwet.

6. Cass. 24 april 1995, A.C. 1995, 419; *Pas.*, 1995 I, 439.

