

2008

HREB —

Hoge Raad voor de Economische Beroepen


Jaarverslag

De Hoge Raad voor de Economische Beroepen dankt de Federale Overheidsdienst Economie, K.M.O., Middenstand en Energie voor de samenwerking.


Samenstelling¹ van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen² (2006 – 2012)


Voorzitter:  De Heer Jean-Paul SERVAIS

Leden:  Mevrouw Ann JORISSEN

 De Heer Philippe LAMBRECHT

 Mevrouw Cindy LAUREYS


 De Heer Pierre-Armand MICHEL

 De Heer Jean-Luc STRUYF

 Mevrouw Bergie VAN DEN BOSSCHE

Wetenschappelijke adviseurs van de Hoge Raad

 Mevrouw Catherine DENDAUW

 Mevrouw Veerle VAN DE WALLE

¹ Situatie op 31 december 2008.

² Koninklijk besluit van 23 november 2006 tot benoeming van leden van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen (*Belgisch Staatsblad* van 30 november 2006, 2^{de} editie), zoals gewijzigd door het koninklijk besluit van 21 april 2007 (*Belgisch Staatsblad* van 30 mei 2007, 2^{de} editie).

Voorwoord

Het voorbije jaar 2008 is voor de Hoge Raad voor de Economische Beroepen in meerdere opzichten een belangrijk jaar geweest. Niet alleen is er de ingrijpende hervorming van het publiek toezicht op het beroep van bedrijfsrevisor en de ermee gepaard gaande nieuwe verantwoordelijkheden van de Hoge Raad. Maar ook voor de beroepen van accountant, belastingconsulent en erkend boekhouder(-fiscalist) heeft de Hoge Raad ertoe bijgedragen dat het wettelijk en reglementair kader van de economische beroepen verder evolueert, onder meer om rekening te houden met de opportuniteiten die een Europese interne markt biedt.

Publiek toezicht op het beroep van bedrijfsrevisor

Sinds 29 juni 2008 bestaat voor elke Lidstaat van de Europese Unie de verplichting om een stelsel van publiek toezicht op het beroep van wettelijke auditor te organiseren.

Voor België is deze hervorming van het toezicht op het beroep van bedrijfsrevisor weliswaar reeds op 31 augustus 2007 gerealiseerd, ingevolge de omzetting in het Belgisch recht van de

auditrichtlijn¹. België was overigens op het vlak van het toezicht op het bedrijfsrevisoraat een pionier toen het reeds in 1985 een Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat oprichtte, die vervolgens via diverse bevoegdheidsuitbreidingen is omgedoopt tot “Hoge Raad voor de Economische Beroepen”.

De inhoudelijke uitdagingen en de praktische implicaties van de auditrichtlijn en de nieuwe regelgeving inzake het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren hebben pas vanaf 2008 hun volle beslag gekregen.

In het afgelopen jaar heeft de Hoge Raad concreet invulling gegeven aan de door de wetgever toevertrouwde bijkomende opdrachten.

Voortaan is de Hoge Raad belast met de functionele coördinatie van de nationale én internationale samenwerking tussen de diverse instanties die belast zijn met het publiek toezicht. In dit verband zijn diverse contacten geweest, zowel op nationaal vlak als op internationaal vlak.

¹ Europese Richtlijn 2006/43/EG van 17 mei 2006 betreffende de wettelijke controles van jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen, *Pb. L.* van 9 juni 2006, afl. 157, pp. 87-107.

Verder speelt de Hoge Raad een cruciale rol in de goedkeuring van de normen en aanbevelingen die betrekking hebben op de uitoefening van het beroep van bedrijfsrevisor.

Zo heeft de Hoge Raad in de loop van 2008 de door het Instituut van de Bedrijfsrevisoren voorgestelde normen inzake kwaliteitscontrole goedgekeurd, volgens de procedure voorzien in de wet van 1953. Ook de federale Minister bevoegd voor Economie is tot de goedkeuring van deze normatieve tekst overgegaan.

De Hoge Raad heeft het initiatief genomen om een gezamenlijke publicatie, samen met de andere organen die deel uitmaken van het Belgisch systeem van publiek toezicht op het beroep van bedrijfsrevisor, van een activiteitenverslag over het jaar 2008 te organiseren, waarin elke instantie verslag uitbrengt over zijn werkzaamheden inzake het publiek toezicht. Meer in het bijzonder verstrekken de federale Minister die bevoegd is voor Economie, de Procureur-generaal, de Kamer van verwijzing en instaatstelling, het Advies- en controlecomité op de onafhankelijkheid van de commissaris, de tuchtinstanties en tenslotte de Hoge Raad voor de Economische Beroepen, in dat gezamenlijk jaarverslag toelichting omtrent hun activiteiten inzake het publiek toezicht tijdens het voorbije jaar.

Opdrachten ingevolge de wet van 22 april 1999

Naast de fundamentele evolutie van het wetmatig en reglementair kader van het beroep van bedrijfsrevisor ingevolge de auditrichtlijn, heeft de Hoge Raad in 2008 de opdrachten die voortvloeien uit de wet van 22 april 1999 en die betrekking hebben op de economische beroepen van accountant, belastingconsulent en erkend boekhouder(-fiscalist), onverkort verdergezet.

Meer in het bijzonder heeft de Hoge Raad een advies uitgebracht over de aanpassing van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen, bedoeld om de Europese richtlijn van 7 september 2005 inzake de erkenning van de beroepskwalificaties in Belgisch recht om te zetten.

Verder is een advies verleend omtrent het openstellen van het aandeelhouderschap en het bestuur van professionele vennootschappen van erkende boekhouders(-fiscalisten), accountants en belastingconsulenten, alsook over de diploma's van kandidaat-accountants en kandidaat-belastingconsulenten.

Uiteraard houdt de Hoge Raad bij het verlenen van een advies het algemeen belang en de vereisten van het maatschappelijk verkeer voor ogen, maar tevens streeft hij ernaar om een proactieve rol te spelen in de evolutie van het wetmatig en reglementair kader dat van toepassing is op de diverse geledingen van de economische beroepen.

De Hoge Raad heeft ook in 2008 zijn rol gespeeld qua overleg en dialoog met de Instellingen, onder meer door op een aantal onderdelen van bepaalde vergaderingen diverse vertegenwoordigers uit te nodigen om over specifieke thema's van gedachten te wisselen.

Wat tenslotte de samenstelling van de Hoge Raad betreft, valt er in 2008 geen wijziging te noteren. Wel is het wetenschappelijk secretariaat versterkt door de aanwerving van een nieuwe medewerkster, teneinde het hoofd te kunnen bieden aan alle opdrachten die door de wetgever aan de Hoge Raad worden toevertrouwd. Het is overigens in het kader van het toegenomen takenpakket dat een aanpassing van de verdeelsleutel, voor de boekjaren 2008, 2009 en 2010, voor de bijdragen van de Instellingen in de werkingskosten van de Hoge Raad is overeengekomen.

Jean-Paul SERVAIS

**Voorzitter van de Hoge Raad
voor de Economische Beroepen**

Verslag over de werkzaamheden in 2008

Hierbij brengt de Hoge Raad verslag uit over zijn werkzaamheden tijdens het jaar 2008 die voortvloeien uit de opdrachten die hem door de wetgever zijn toevertrouwd via de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen (zie hierna punt A).

Daarna volgt een kort overzicht van de werkzaamheden van de Hoge Raad in verband met het publiek toezicht op het beroep van bedrijfsrevisor, zoals voortvloeiend uit de opdrachten die hem door de wetgever zijn toevertrouwd via de wet van 22 juli 1953 (zie hierna punt B).

Voor een beschrijving van de diverse bevoegdheden en opdrachten van de Hoge Raad in het kader van het publiek toezicht op het beroep van bedrijfsrevisor, alsook voor een meer gedetailleerd verslag van de activiteiten van de Hoge Raad in dit verband in 2008, kan verwezen worden naar een gezamenlijk jaarverslag van de diverse instellingen die door de wetgever belast zijn met opdrachten in het kader van het publiek toezicht op het beroep van bedrijfsrevisor.

Een voorstelling van het wettelijk en reglementair kader dat toepasselijk is op de Hoge Raad is eveneens opgenomen in onderhavig jaarverslag. De structuur ervan is als volgt :

- Bevoegdheden
- Samenstelling en benoemingswijze
- Financiering
- Beroepsgeheim / discretieplicht

▲ A. Werkzaamheden van de Hoge Raad ingevolge de wet van 22 april 1999

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, met name via het verstrekken van adviezen aan de regering of aan de beroepsorganisaties voor de economische beroepen, op eigen initiatief of op verzoek.¹

In 2008 zijn diverse dossiers behandeld :

▲ 1. Erkenning van beroepskwalificaties

In de loop van 2008 heeft de Hoge Raad advies uitgebracht omtrent een ontwerp van koninklijk besluit tot wijziging van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen met het oog op de omzetting van de Europese richtlijn 2005/36/EG betreffende de erkenning van de beroepskwalificaties.

In dit verband is een ontmoeting georganiseerd met vertegenwoordigers van de betrokken Instellingen, alsook met de heer André KILLESSE, *Vice-President* van de FEE, de Europese beroepsorganisatie, in zijn hoedanigheid van Voorzitter van de *Qualification and Market Access Working Party*.

De Hoge Raad vestigt de aandacht op het onderscheid tussen de zogenaamde “vrijheid van vestiging” en de “vrije dienstenverrichting”.

Bij *vestiging* is er sprake van de daadwerkelijke uitoefening van een economische activiteit van-

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

uit een duurzame vestiging voor een onbepaalde tijd. Er is integratie nodig in de economie van de lidstaat, met inbegrip van het werven van klanten in die lidstaat, vanuit een duurzame beroepsmatige vestiging.

De *vrijheid van dienstverrichting* daarentegen is gekenmerkt door het ontbreken van een duurzame en blijvende deelname aan het economische leven van de ontvangende lidstaat. De dienstverrichter begeeft zich naar de ontvangende lidstaat om er tijdelijk en incidenteel het beroep uit te oefenen. Het tijdelijke en incidentele karakter van de dienstverlening wordt per geval beoordeeld, met name in het licht van de duur, frequentie, regelmaat en continuïteit van de verrichting.

Het document waarover het advies van de Hoge Raad is gevraagd, heeft betrekking enerzijds op een verfijning van de bestaande bepalingen inzake de vrijheid van vestiging en anderzijds op de integratie van nieuwe aspecten inzake vrije dienstenverrichting, met name de voorwaarden waaronder de activiteit van accountant of erkend boekhouder(-fiscalist) tijdelijk en occasioneel in België kan worden uitgeoefend door beroepsbeoefenaars van andere lidstaten.

De Hoge Raad is van oordeel dat een Europese interne markt voor boekhoudkundige en fiscale diensten fundamenteel is, aangezien dergelijke diensten verstrekt worden aan ondernemingen die meer en meer grensoverschrijdend binnen de Europese Unie actief zijn. Er is dan ook behoefte aan een duidelijke regelgeving zodat de beroepsbeoefenaars en kantoren hun werkzaamheden grensoverschrijdend kunnen uitoefenen zonder ongerechtvaardigde discriminerende hinderpalen.

Voor de Hoge Raad is de erkenning van beroepskwalificaties, verworven in een andere EU-Lidstaat, essentieel voor de interne markt. Personen die een beroepskwalificatie hebben in een bepaalde lidstaat, moeten toegang hebben tot hetzelfde beroep in een andere lidstaat en moeten dit beroep kunnen uitoefenen met dezelfde rechten en plichten als de beroepsbeoefenaars van dat land. Wel is het zo dat de migrerende beroepsbeoefenaar eventuele niet-discriminerende voorwaarden van die lidstaat betreffende

de uitoefening van dat beroep moet in acht nemen, voor zover deze vanuit objectief oogpunt gerechtvaardigd en evenredig zijn.

Het spreekt vanzelf dat de Hoge Raad in de toekomst de evolutie van het Europees kader van de economische beroepen verder nauwgezet zal opvolgen.

In dit verband kan opgemerkt worden dat de contacten die de Hoge Raad in 2008 heeft gehad met vertegenwoordigers van de FOD Economie, samen met vertegenwoordigers van de economische beroepen, in verband met de vooropgestelde omzetting van de zogenaamde dienstenrichtlijn² eveneens uitermate nuttig zijn.

▲ 2. *Diploma's van kandidaat-accountants en kandidaat-belastingconsulenten*

In 2008 heeft de Hoge Raad advies verleend inzake de wijziging van het koninklijk besluit van 22 november 1990 betreffende de diploma's van kandidaat-accountants en kandidaat-belastingconsulenten³.

In het verleden heeft de Hoge Raad reeds herhaaldelijk gewezen op de noodzaak om de problematiek van de diploma's en vrijstellingen voor de kandidaat-accountants en de kandidaat-belastingconsulenten grondig te analyseren en te herzien, rekening houdend met de evolutie en de noden van het beroep. De Hoge Raad betreurt het aanhoudend uitstel in deze hervorming van de toegang tot het beroep van accountant en belastingconsulent ten zeerste.

De Hoge Raad dringt dan ook aan op een globaal onderzoek van deze materie op korte termijn, zodat een eventuele hervorming van de regelgeving kan inspelen op de evolutie van het be-

2 De Europese richtlijn 2006/123/EG van 12 december 2006 betreffende diensten op de interne markt dient tegen 28 december 2009 in Belgisch recht te zijn omgezet.

3 Dit koninklijk besluit van 14 mei 2009 tot wijziging van het koninklijk besluit van 22 november 1990 betreffende de diploma's van de kandidaat-accountants en de kandidaat-belastingconsulenten is inmiddels verschenen in het *Belgisch Staatsblad* van 2 juni 2009 (2de editie).

roep. Dergelijke hervorming zou tevens moeten toelaten het bestaand gebrek aan rechtszekerheid op het vlak van de vrijstellingen die in het kader van het toegangsexamen voor de stage van accountant of belastingconsulent worden verleend, te voorkomen.

▲ 3. *Openstellen van aandeelhouderschap en bestuur van professionele vennootschappen*

De Hoge Raad heeft eveneens een ontwerp ter advies ontvangen inzake het openstellen van het aandeelhouderschap en het bestuur van professionele vennootschappen van erkende boekhouders(-fiscalisten), accountants en belastingconsulenten.

In zijn advies licht de Hoge Raad toe principieel niet gekant te zijn tegen het verder openstellen van de professionele vennootschappen naar een familiaal of zelfs extern aandeelhouderschap. Vanuit de bekommernis om het algemeen belang en de vereisten van het maatschappelijk verkeer acht de Hoge Raad het echter wenselijk dat slechts een beperkt percentage van de stemrechten van de professionele vennootschappen in handen zou zijn van echte "derden", dit wil zeggen van personen die geen beroepsbeoefenaar zijn, noch beschikken over nauwe familiebanden met de beroepsbeoefenaar.

De Hoge Raad spreekt zich in zijn advies gunstig uit ten aanzien van de openstelling van het aandeelhouderschap van professionele vennootschappen voor personen die behoren tot één van de economische beroepen of voor naaste familieleden van de beroepsbeoefenaar.

Uiteraard is het noodzakelijk om voldoende waarborgen in te bouwen met het oog op de naleving van de fundamentele deontologische principes door de professionele vennootschappen ingeval van participatie van derden in het bestuur en/of het kapitaal. Bovendien pleit de Hoge Raad in zijn advies voor transparantie in dit verband : iedere belangstellende derde zou via de elektronische ledenlijst de identiteit van alle aandeelhouders, vennoten, bestuurders of zaakvoerders van een professionele vennootschap moeten kunnen achterhalen.

▲ 4. *Norm van het IAB inzake de permanente vorming*

In de loop van 2008 zijn een aantal besprekingen gewijd aan de nieuwe versie van het ontwerp van norm van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten inzake de permanente vorming van accountants en belastingconsulenten. Diverse contacten met vertegenwoordigers van het IAB hebben in dit verband plaatsgevonden. Het advies met het oog op de goedkeuring van een nieuwe norm inzake de permanente vorming zou begin 2009 moeten worden goedgekeurd.

▲ 5. *Permanent overleg met de betrokken Instituten*

Traditiegetrouw zorgen de regelmatige contacten tussen de Hoge Raad en de vertegenwoordigers van de Instituten voor een nuttige dialoog en een permanent overleg. De Hoge Raad houdt er overigens aan om deze werkwijze van dialoog en overleg ook in de komende jaren verder te zetten.

▲ **B. Werkzaamheden van de Hoge Raad ingevolge de wet van 22 juli 1953 – Publiek toezicht op het beroep van bedrijfsrevisor**

Hierna volgt een beknopt overzicht van de werkzaamheden van de Hoge Raad tijdens het jaar 2008 in verband met het publiek toezicht op het beroep van bedrijfsrevisor, zoals bedoeld in de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut van de Bedrijfsrevisoren en organisatie van het publiek toezicht op het beroep van bedrijfsrevisor.

Voor een beschrijving van de diverse bevoegdheden en opdrachten van de Hoge Raad in het kader van het publiek toezicht op het beroep van bedrijfsrevisor, alsook voor een meer gedetailleerd verslag van de activiteiten van de Hoge Raad in dit verband in 2008, kan verwezen worden naar een gezamenlijk jaarverslag van de diverse instellingen die door de wetgever belast zijn met opdrachten in het kader van het publiek toezicht op het beroep van bedrijfsrevisor.

▲ **1. Functionele coördinatie op nationaal en internationaal vlak van het systeem van publiek toezicht – artikel 77 van de wet van 22 juli 1953**

a) Nationaal

In 2008 heeft de Hoge Raad het uitwerken van een gezamenlijk jaarverslag, alsook van een werkprogramma 2009 van de diverse entiteiten die door de Belgische wetgever met een aantal opdrachten zijn belast in het kader van het systeem van publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren, voorbereid.

Er zijn tevens diverse contacten geweest met de andere instellingen van het Belgisch systeem van publiek toezicht, onder meer met de Kamer van verwijzing en instaatstelling en vertegenwoordigers van de federale Minister, bevoegd voor Economie.

b) Internationaal

In de loop van 2008 heeft de Hoge Raad de nodige contacten gelegd met de vertegenwoordigers van organen van publiek toezicht van andere lidstaten van de Europese Unie. Hoewel elke instantie van het Belgisch systeem van publiek toezicht bevoegd is op te treden in het kader van de samenwerking tussen toezichthouders van andere lidstaten van de Europese Unie voor wat betreft hun respectieve taken, is de Hoge Raad bereid om de rol te spelen van eerste aanspreekpunt, en dit met het oog op het vergemakkelijken van de samenwerking met andere lidstaten, uiteraard met naleving van de bevoegdheden die aan elk onderdeel van het Belgisch stelsel van publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren zijn toegekend.

De Hoge Raad heeft de vertegenwoordiging van België in de schoot van EGAOB (*European Group of Auditors' Oversight Bodies*) en diverse *sub-groups* waargenomen. Verder heeft de Hoge Raad deelgenomen - als technische ondersteuning van vertegenwoordigers van de FOD Economie - aan een aantal bilaterale vergaderingen met de Europese Commissie, onder meer omtrent de omzetting van de auditrichtlijn in het Belgisch wettelijk en reglementair kader.

▲ **2. Goedkeuring van normen en aanbevelingen – artikel 30, §§ 1 en 4 van de wet van 22 juli 1953**

a) Normen inzake kwaliteitscontrole

De Hoge Raad is in 2008 overgegaan tot de goedkeuring van de normen inzake kwaliteitscontrole, overeenkomstig de nieuwe procedure die sinds 31 augustus 2007 voor de goedkeuring van beroepsnormen en -aanbevelingen geldt. Het is de bedoeling dat de normen op de website van de Hoge Raad ter beschikking worden gesteld. De tekst van de normen die in de betrokken periode het voorwerp hebben uitgemaakt van een goedkeuring, zal eveneens in het gezamenlijk jaarverslag van het systeem van publiek toezicht worden opgenomen.

Nog in het kader van de kwaliteitscontrole van de bedrijfsrevisoren, heeft de federale Minis-

ter, bevoegd voor Economie, beslist na te gaan in welke mate de aanbeveling van de Europese Commissie van 6 mei 2008 inzake de externe kwaliteitsborging voor wettelijke auditors en auditkantoren die jaarrekeningen van organisaties van openbaar belang controleren, in het Belgisch wettelijk en normatief kader kan geïntegreerd worden. De Hoge Raad heeft in dit verband een nauwgezette analyse van de aanbeveling en van de (al dan niet) integratie in Belgisch recht doorgevoerd en de nodige contacten gelegd met diverse vertegenwoordigers van het beroep.

De werkzaamheden inzake de integratie van de Europese aanbeveling zullen in 2009 worden verdergezet.

b) ISA-normen *clarified*

De Hoge Raad heeft in de loop van 2008 uitvoerig aandacht besteed aan de bespreking en analyse van het voorstel van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren tot goedkeuring van de ISA-normen *clarified*. Over het voorstel van het Instituut is ruim overleg gepleegd met diverse vertegenwoordigers van het beroep.

In december 2008 heeft de Hoge Raad de wens uitgedrukt dat het Instituut van de Bedrijfsrevisoren in de schoot van het beroep een studiedag of een forum zou organiseren, waarbij de draagwijdte van het voorstel van het IBR en de gevolgen voor de beroepsbeoefenaars worden toegelicht en waarbij de beroepsbeoefenaars de mogelijkheid krijgen om van gedachten te wisselen omtrent de uitdagingen en de verwachtingen die de invoering van de ISA-normen *clarified* met zich meebrengt. De Hoge Raad heeft verder gevraagd om een publieke consultatie te organiseren, waarbij de doelstellingen van de Raad van het Instituut duidelijk worden beschreven, alsook de gevolgen van dergelijke invoering en de middelen die aan het beroep worden ter beschikking gesteld.

Het is ook nog nuttig op te merken dat de Hoge Raad actief meegewerkt heeft aan de werkzaamheden inzake de ISA-normen van de Europese instanties, meer in het bijzonder van de *subgroup ISA* in de schoot van de EGAOB.

De werkzaamheden omtrent de mogelijke goedkeuring van de ISA-normen *clarified* zullen in 2009 worden verdergezet.

▲ 3. *A posteriori* nazicht van de omzendbrieven, adviezen en mededelingen – artikel 30, § 5 van de wet van 22 juli 1953

In de loop van 2008 heeft de Hoge Raad vanwege het IBR een aantal omzendbrieven, adviezen en mededelingen ontvangen, overeenkomstig de voorschriften vervat in artikel 30, § 5 van de wet van 1953.

Er kan aangestipt worden dat, voor wat betreft het *a posteriori* nazicht, de wetgever geen specifieke termijnen heeft vooropgesteld voor het onderzoek van de door de Raad van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren genomen maatregelen. De Hoge Raad zal deze documenten bijgevolg ten gepaste tijde analyseren, en dit volgens een thematische aanpak.

▲ 4. Voortijdige beëindiging van mandaat van commissaris – artikel 135, § 2 van de wet van 22 juli 1953

Voortaan moeten, ingeval van voortijdige beëindiging van het commissarismandaat, de gecontroleerde vennootschap en de commissaris de Hoge Raad in kennis stellen van het ontslag tijdens de opdracht en op afdoende wijze de redenen hiervoor uiteenzetten. Deze nieuwe verplichting is door de wet van 17 december 2008 (*B.S.* van 29 december 2008) ingevoerd in het Wetboek van vennootschappen (artikel 135, § 2).

De Hoge Raad heeft een procedure uitgewerkt waarbij systematisch en binnen de maand de dossiers aan de overige entiteiten van het Belgisch systeem van publiek toezicht worden overgemaakt, zoals dit bepaald wordt in de wettelijke voorschriften die in het Wetboek van vennootschappen eind 2008 zijn ingevoerd.

Werkprogramma 2009

De bevoegdheden van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen zijn vervat in twee wetteksten:

- De wet van 22 juli 1953, zoals herzien in het kader van de omzetting in Belgisch recht van de “auditrichtlijn”, waarin in het bijzonder de samenstelling van het Belgisch systeem van publiek toezicht wordt gedefinieerd en die de opdrachten omschrijft die in dit verband aan de Hoge Raad zijn toevertrouwd.
- De wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen, waarin de opdrachten worden omschreven die de wetgever aan de Hoge Raad heeft toevertrouwd op transversale wijze ten aanzien van de diverse economische beroepen.

Het werkprogramma 2009 van de Hoge Raad heeft betrekking op deze twee bevoegdheidsdomeinen.

Publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren

Controlenormen

De Hoge Raad is ermee belast, zoals ook de federale Minister bevoegd voor Economie, om de beroepsnormen goed te keuren die van toepassing zijn op de bedrijfsrevisoren betreffende de rekeningcontrole, de beroepsnormen die van toepassing zijn in het kader van andere opdrachten die door de bedrijfsrevisoren worden uitgevoerd, alsook de normen betreffende onafhankelijkheid en de deontologie in het algemeen.

De Raad van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren heeft in 2008 kenbaar gemaakt te willen overgaan naar de “*clarified*” controlenormen tegen 2009. Aangezien er klaarblijkelijk binnen het beroep geen eensgezindheid bestaat over deze beslissing, heeft de Hoge Raad eind 2008 de wens uitgedrukt dat de Belgische beroepsorganisatie in de loop van het jaar 2009 zou overgaan tot:

- de organisatie van een forum tijdens hetwelk het voorstel zou worden toegelicht en besproken tussen beroepsbeoefenaars, ten einde een uitwisseling van standpunten betreffende de verwachtingen van het beroep ter zake toe te laten;
- de lancering van een publieke consultatie in dit verband aan de hand van een document met een omschrijving van de doelstellingen die de Raad van het IBR vooropstelt, van de gevolgen van een dergelijke beslissing, zowel voor het beroep als voor derden, alsook van de middelen die met deze nieuwe strategie van het Instituut gepaard gaan (vooral ten aanzien van de beroepsbeoefenaars van de kleinere structuren).

De Hoge Raad zal het voorstel, dat hem zal voorgelegd worden na afloop van de publieke consultatie, analyseren.

De Hoge Raad neemt eveneens deel aan de werkzaamheden van de EGAOB en van de subgroep ISA.

De Hoge Raad is er verder mee belast om de andere, niet dwingende teksten die door de Raad van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren worden goedgekeurd, onder de vorm van omzendbrieven, adviezen en mededelingen, *a posteriori* te onderzoeken, teneinde zich ervan te vergewissen dat deze standpunten niet strijdig zijn met het dwingend wettelijk en normatief kader. De Hoge Raad zal zijn wettelijke opdracht in 2009 uitvoeren door systematisch de diverse standpunten van de Raad van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren van 2009 te analyseren.

Kwaliteitscontrole

De federale Minister, bevoegd voor Economie en de Hoge Raad hebben in 2008 een nieuwe norm betreffende kwaliteitscontrole goedgekeurd, teneinde hierin de nieuwe organisatorische aspecten te integreren die voortvloeien uit de maatregelen die in Belgisch recht zijn ingevoerd in het kader van de omzetting van de "auditrichtlijn".

Gezien deze norm ter goedkeuring is voorgelegd vóór de bekendmaking van de Europese aanbeveling inzake de kwaliteitscontrole van wettelijke rekeningcontroleurs die controleopdrachten uitvoeren bij entiteiten van openbaar belang, zal de Belgische norm op dit vlak moeten onderzocht worden om te bepalen in welke mate aanpassingen doorgevoerd moeten worden aan voormelde norm en, in voorkomend geval, aan het Belgisch wettelijk kader.

De Belgische wet bepaalt dat het initiatiefrecht voor het opstellen van ontwerpnormen bij het Instituut van de Bedrijfsrevisoren ligt ; de Hoge Raad zal dan ook de nodige contacten leggen

opdat de procedure voor de aanpassing van de normen in de loop van 2009 wordt opgestart. De Hoge Raad is van mening dat hij dit nieuw voorstel van norm, na de publieke consultatie van het document, in de loop van 2009 zou moeten ontvangen.

Coördinatie van het Belgisch systeem van publiek toezicht

De Hoge Raad voor de Economische Beroepen is door de wetgever belast met de functionele coördinatie van het Belgisch systeem van publiek toezicht, zowel op nationaal als op internationaal vlak.

In het kader van zijn opdracht van functionele coördinatie op nationaal vlak, stelt de Hoge Raad voorop om ontmoetingen te organiseren tussen de diverse entiteiten die deel uitmaken van het publiek toezicht, teneinde te kunnen overgaan tot het uitwisselen van standpunten.

Bovendien zal de Hoge Raad voorstellen om een gezamenlijk jaarverslag en werkprogramma op te stellen, met het oog op een betere zichtbaarheid van de werkzaamheden van het Belgisch systeem van publiek toezicht.

De Hoge Raad zou eveneens een website willen organiseren die specifiek is voor het Belgisch systeem van publiek toezicht; er zal in die zin een voorstel worden gedaan aan de diverse entiteiten die deel uitmaken van het Belgisch systeem van publiek toezicht.

In het kader van zijn opdracht van functionele coördinatie op internationaal vlak, stelt de Hoge Raad voorop om deel te nemen aan de werkzaamheden van de EGAOB.

Opdrachten van de Hoge Raad die voortvloeien uit de wet van 22 april 1999

De Hoge Raad is opgericht in 1985 en heeft zijn bevoegdheidsdomein twee keer uitgebreid zien worden. Momenteel is de Hoge Raad voor de Economische Beroepen door de wetgever belast met verscheidene opdrachten :

- advies uitbrengen aan de Regering omtrent ontwerpen van koninklijke besluiten ;
- adviezen of aanbevelingen verlenen aan de beroepsinstellingen met betrekking tot voorstellen van beroepsnormen, of op eigen initiatief;
- een overleg en informatie organiseren tussen de diverse economische beroepsgroepen.

Vallen onder de "economische beroepen", de leden van de gereguleerde beroepen in de volgende domeinen :

- de audit (de bedrijfsrevisoren)
- de boekhouding (de accountants en de erkende boekhouders) en
- de fiscaliteit (de belastingconsulenten en de erkende fiscalisten).

De eerste twee activiteiten (audit en boekhouding) zijn opdrachten die zijn voorbehouden aan deze beroepsbeoefenaars. Op fiscaal vlak reguleert de Belgische wet enkel het dragen van de titel.

Deze beroepsbeoefenaars zijn onderverdeeld in drie beroepsorganisaties :

- het Instituut van de Bedrijfsrevisoren (IBR);
- het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten (IAB) en

- het Beroepsinstituut van de erkende Boekhouders en Fiscalisten (BIBF).

Zoals in het verleden, zal de Hoge Raad in 2009 de hem door de wetgever toevertrouwde rol spelen.

Volgens de Hoge Raad zouden in de loop van 2009 de volgende dossiers minstens het voorwerp van besprekingen moeten uitmaken :

- de maatregelen die worden genomen met het oog op de omzetting in Belgisch recht van de richtlijn "beroepskwalificaties" voor de diverse economische beroepen (bedrijfsrevisoren, accountants, belastingconsulenten, erkende boekhouders(-fiscalisten));
- een nieuw koninklijk besluit betreffende de deontologie van de accountants en de belastingconsulenten en
- de vrijstellingscriteria in het kader van het toegangsexamen voor de bedrijfsrevisoren.

Wettelijk en reglementair kader van de Hoge Raad

- Wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen

Koninklijk besluit van 23 juni 1994 tot uitvoering, wat de Hoge Raad voor de economische beroepen betreft, van artikel 54 van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen

Koninklijk besluit van 8 april 2003 betreffende het toelatingsexamen, de stage en het bekwaamheidsexamen van de accountant en/of de belastingconsulent

*

* *

- Wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut van de Bedrijfsrevisoren en organisatie van het publiek toezicht op het beroep van bedrijfsrevisor, gecoördineerd op 30 april 2007

Koninklijk besluit van 30 april 2007 betreffende de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor en tot opheffing van het koninklijk besluit van 13 oktober 1987 betreffende de stage van de kandidaat-bedrijfsrevisoren

Koninklijk besluit van 7 juni 2007 tot vaststelling van het huishoudelijk reglement van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren

A. Bevoegdheden

A.1. Bedrijfsrevisoren

A.1.1. Wettelijk en reglementair kader voor het onderdeel van het systeem van publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren

Wet van 22 juli 1953 (uittreksels)

Hoofdstuk I. Benaming - Doel

ARTIKEL 2 (PARTIM)

Voor de toepassing van deze wet wordt verstaan onder :

9° internationale controlestandaarden : de International Standards on Auditing zoals goedgekeurd door de Europese Commissie en de daarmee verband houdende standaarden, voorzover deze voor de wettelijke controle van jaarrekeningen van belang zijn;

18° Hoge Raad voor de Economische Beroepen : de Hoge Raad voor de Economische Beroepen bedoeld in artikel 54 van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen.

Hoofdstuk II.

De bedrijfsrevisoren, hun inschrijving in het openbaar register van het Instituut en de bescherming van hun titel

ARTIKEL 10, § 4

Het openbaar register bevat de naam en het adres van de bevoegde autoriteiten die belast zijn met de registratie, het toezicht, de kwaliteitscontrole, de sancties, en het publiek toezicht.

Hoofdstuk VI.

De rol van het Instituut in de uitoefening van de taak van bedrijfsrevisor

Afdeling 1. – Normen en aanbevelingen

ARTIKEL 30

§ 1. Onverminderd internationale controlestandaarden goedgekeurd door een wetgevingsinstrument van de Europese Commissie, formuleert de Raad de normen en aanbevelingen met betrekking tot de uitoefening van opdrachten die worden beoogd door artikel 4 of die nuttig zijn voor de uitvoering van de doelstellingen gedefinieerd in de artikelen 14, § 3 en § 4, 31 en 32.

De inhoud van elke ontwerpnorm of -aanbeveling wordt door de Raad openbaar gemaakt.

De Hoge Raad voor de Economische Beroepen beraadslaagt over de ontwerpnorm of -aanbeveling, na de vertegenwoordiger van de Raad van het Instituut hierover te hebben gehoord.

Deze normen en aanbevelingen krijgen slechts uitwerking na goedkeuring door de Hoge Raad voor de Economische Beroepen en de Minister die bevoegd is voor Economie. De goedkeuring door de Hoge Raad voor de Economische Beroepen gebeurt binnen de drie maanden volgend op de vraag die hem werd overgemaakt door het Instituut. In geval van speciaal gemotiveerde hoogdringendheid kan de termijn worden beperkt tot één maand, na onderlinge overeenstemming tussen de Hoge Raad voor de Economische Beroepen en het Instituut.

De Hoge Raad voor de Economische Beroepen kan de Commissie voor het Bank-, Financie- en Assurantiewezen raadplegen betreffende alle aspecten van een ontwerpnorm of -aanbeveling met betrekking tot organisaties van openbaar belang.

De bepalingen eigen aan de organisaties van openbaar belang in de normen inzake de kwaliteitscontrole worden vastgesteld na raadpleging door de Hoge Raad voor de Economische Beroepen van de Commissie voor het Bank-, Financie- en Assurantiewezen.

§ 2. Indien het Instituut nalaat zijn normen en aanbevelingen aan te passen aan de gewijzigde toepasselijke wettelijke en reglementaire bepalingen of aan de internationale controlestandaarden erkend in een wetgevingsinstrument van de Europese Commissie, kan de Minister die bevoegd is voor Economie, na advies van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen en het Instituut, de nodige wijzigingen aanbrengen.

De Hoge Raad voor de Economische Beroepen en het Instituut moeten de hen gevraagde adviezen binnen de drie maanden uitbrengen. Zo niet worden zij geacht een gunstig advies te hebben uitgebracht.

§ 3. De normen zijn bindend voor de bedrijfsrevisoren. De aanbevelingen zijn eveneens bindend, tenzij de bedrijfsrevisor in bijzondere omstandigheden kan motiveren dat de afwijking ten aanzien van de aanbeveling geen afbreuk doet aan de criteria vastgesteld in artikel 14, § 3.

§ 4. De normen en aanbevelingen evenals hun bijwerkingen worden openbaar gemaakt op papier en op de website van het Instituut en de Hoge Raad voor de Economische Beroepen.

De goedkeuring van deze normen en aanbevelingen evenals de latere bijwerkingen hiervan, door de Minister die bevoegd is voor Economie, maakt het voorwerp uit van een bericht dat openbaar wordt gemaakt in het Belgisch Staatsblad.

§ 5. De Raad ontwikkelt de doctrine inzake de audittechnieken en de goede toepassing door de bedrijfsrevisoren van het wettelijk, reglementair en normatief kader dat de uitoefening van hun beroep regelt, onder de vorm van adviezen, omzendbrieven of mededelingen.

Het Instituut maakt de adviezen, omzendbrieven of mededelingen over aan de Hoge Raad voor de Economische Beroepen.

Indien hij een onverenigbaarheid vaststelt tussen deze adviezen, omzendbrieven of mededelingen en een wet, besluit, norm of aanbeveling, nodigt de Hoge Raad voor de Economische Beroepen het Instituut uit om dit te verhelpen, en indien hij geen genoegdoening krijgt binnen de termijn die hij vaststelt, gaat hij over tot de openbaarmaking van zijn eigen stellingname.

Afdeling 3. – Toezicht en kwaliteitscontrole

ARTIKEL 33, § 6

De normen inzake de kwaliteitscontrole worden vastgesteld overeenkomstig artikel 30 van onderhavige wet.

Afdeling 4. – Beroepsgeheim van het Instituut

ARTIKEL 35, §§ 1 en 2, LID 1

§ 1. Onverminderd de bepalingen voorzien in artikel 77 van onderhavige wet, is artikel 458 van het Strafwetboek van toepassing op het Instituut, zijn organen, de leden van zijn organen en zijn personeelsleden.

§ 2. Het Instituut mag aan de Hoge Raad voor de Economische Beroepen, aan het Advies- en controlecomité op de onafhankelijkheid van de commissaris, aan de Kamer van verwijzing en instaatstelling of aan de Commissie voor het Bank-, Financie- en Assurantiewezen elke informatie medelen die pertinent is voor de uitoefening van hun bevoegdheden. Hetzelfde geldt ten aanzien van de bevoegde autoriteiten van Lidstaten van de Europese Unie of van een derde land in geval van een internationaal akkoord, op voorwaarde dat er wederkerigheid is.

Hoofdstuk VII.

Publiek toezicht

ARTIKEL 43

§ 1. Het systeem van publiek toezicht, waarop de eindverantwoordelijkheid van het toezicht rust, is samengesteld uit de Minister die bevoegd is voor Economie, de Procureur-generaal, de Kamer van verwijzing en instaatstelling, de Hoge Raad voor Economische Beroepen, het Advies- en controlecomité op de onafhankelijkheid van de commissaris en de tuchtinstanties.

De werkprogramma's en de activiteitenverslagen van de organen van publiek toezicht worden jaarlijks gepubliceerd volgens de door het in het artikel 77, § 1, bedoelde orgaan bepaalde modaliteiten.

§ 2. De Minister die bevoegd is voor Economie, de Procureur-generaal, de leden van de tuchtinstanties die niet de hoedanigheid van bedrijfsrevisor bezitten en de leden van de Kamer van verwijzing en instaatstelling, van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen en van het Advies- en controlecomité op de onafhankelijkheid van de commissaris mogen geen bedrijfsrevisor zijn en evenmin lid zijn van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten of van het Beroepsinstituut van de erkende Boekhouders en Fiscalisten.

Dit verbod is van toepassing op de oud-bedrijfsrevisoren die het beroep sinds minder dan drie jaar hebben verlaten en degenen die sinds minder dan drie jaar voorafgaand aan hun betrokkenheid bij het beheer van het stelsel van publiek toezicht wettelijke controles van jaarrekeningen hebben verricht, stemrecht in een auditkantoor hebben bezeten, lid zijn geweest van het bestuursorgaan van een auditkantoor en in dienst zijn geweest van of verbonden zijn geweest met een auditkantoor.

Hoofdstuk IX.

Nationale en internationale samenwerking

ARTIKEL 77

§ 1. De Hoge Raad voor de Economische Beroepen wordt aangeduid als orgaan dat belast is met de nationale samenwerking tussen de organen van het systeem van publiek toezicht en belast is met de internationale samenwerking tussen stelsels van publiek toezicht van Lidstaten van de Europese Unie, zoals hierna bepaald.

§ 2. Het Instituut, de Minister die bevoegd is voor Economie, de Procureur-generaal, de Kamer van verwijzing en instaatstelling, de Hoge Raad voor de Economische Beroepen, het Advies- en controlecomité op de onafhankelijkheid van de commissaris en de tuchtinstanties werken samen wanneer dat nodig is voor de vervulling van hun respectieve taken. Deze autoriteiten verlenen onderling assistentie. Meer in het bijzonder wisselen zij informatie uit en werken ze samen bij onderzoeken die op de uitvoering van wettelijke controles van jaarrekeningen betrekking hebben.

§ 3. Het Instituut, de Minister die bevoegd is voor Economie, de Procureur-generaal, de Kamer van verwijzing en instaatstelling, de Hoge Raad voor de Economische Beroepen, het Advies- en controlecomité op de onafhankelijkheid van de commissaris en de tuchtinstanties werken samen met de bevoegde autoriteiten van de Lidstaten van de Europese Unie wanneer dat nodig is voor de vervulling van hun respectieve taken. Deze autoriteiten verlenen onderling assistentie. Meer in het bijzonder wisselen zij informatie uit en werken ze samen bij onderzoeken die op de uitvoering van wettelijke controles van jaarrekeningen betrekking hebben.

Hetzelfde geldt ten aanzien van de bevoegde autoriteiten van een derde land in geval van een internationaal akkoord mits dit een clause van wederkerigheid bevat.

§ 4. De Koning kan de modaliteiten bepalen inzake de uitwisseling van vertrouwelijke informatie en de samenwerking tussen de bevoegde autoriteiten bedoeld in paragrafen 2 en 3.

A.1.2. Andere bevoegdheden van de Hoge Raad die betrekking hebben op het bedrijfsrevisoraat

Wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen (uittreksel)

Titel VIII.

Hoge Raad voor de economische beroepen

ARTIKEL 54 (PARTIM)

§ 1. Er wordt een " Hoge Raad voor de economische beroepen " opgericht, hierna Hoge Raad genoemd. De Hoge Raad is een zelfstandig organisme met zetel in het tweetalig gebied Brussel-Hoofdstad.

De Hoge Raad heeft tot taak via het verstrekken, op eigen initiatief of op verzoek, van adviezen of aanbevelingen aan de regering, (...) aan het Instituut der bedrijfsrevisoren (...), ertoe bij te dragen dat bij de uitoefening van de opdrachten die de wet aan de bedrijfsrevisoren (...) toevertrouwt en bij de verrichtingen van (...) de bedrijfsrevisor (...) het algemeen belang en de vereisten van het maatschappelijk verkeer in acht worden genomen. Deze adviezen of aanbevelingen zullen onder meer betrekking hebben op de uitoefening van de opdrachten omschreven in artikel 15bis van de wet van 20 september 1948 houdende organisatie van het bedrijfsleven.

De Hoge Raad moet worden geraadpleegd voor elk koninklijk besluit dat moet worden genomen ter uitvoering van deze wet of de wetten betreffende [het beroep] van bedrijfsrevisor (...). De Koning moet elke afwijking van een eensluidend advies van de Hoge Raad, uitdrukkelijk met redenen omkleeden.

Bovendien moet de Hoge Raad worden geraadpleegd over elke beslissing met een algemene draagwijdte die (...) moet worden genomen (...) door de Raad van het Instituut der bedrijfsrevisoren (...). De (...) Raad van het Instituut der bedrijfsrevisoren (...) [kan] niet afwijken van een advies dat door de meerderheid van de leden van de Hoge Raad is goedgekeurd, indien het advies betrekking heeft op een aangelegenheid die betrekking heeft op meer dan één beroep of hoedanigheid. De betrokken Raad kan slechts afwijken van adviezen over een aangelegenheid die slechts op één beroep of hoedanigheid betrekking heeft, als dit uitdrukkelijk met redenen omkleed wordt.

De Hoge Raad moet de hem gevraagde adviezen binnen drie maanden uitbrengen. Zo niet wordt hij geacht een gunstig advies te hebben uitgebracht.

§ 2. De Hoge Raad organiseert permanent overleg met (...) het Instituut der bedrijfsrevisoren (...).

Hij kan daartoe met elk van deze Instituten werkgroepen oprichten.

§ 3. De Hoge Raad kan bij de tuchtcommissie van de respectieve Instituten klacht neerleggen tegen, naar gelang van het geval, een of meer (...) bedrijfsrevisoren (...). De betrokken commissie stelt de Hoge Raad in kennis van het gevolg dat aan deze klacht is gegeven.

Koninklijk besluit van 4 april 2003

ARTIKEL 4, LID 10 en 11

De adviezen [van het Advies- en Controlecomité op de onafhankelijkheid van de commissaris] worden door de Voorzitter op anonieme wijze en in de vorm van een samenvatting aan de Voorzitter van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen overgemaakt.

De beslissingen tot verwijzing in tucht naar de desbetreffende Commissie van het Instituut der Bedrijfsrevisoren worden door de Voorzitter overgemaakt aan de Voorzitter van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen. Tussen beide Voorzitters zal er met betrekking tot een eventuele gezamenlijke verwijzing overleg gepleegd worden.

Wet van 22 juli 1953 (uittreksels)

Hoofdstuk II.

De bedrijfsrevisoren, hun inschrijving in het openbaar register van het Instituut en de bescherming van hun titel

ARTIKEL 7, § 3

In uitvoering van de internationale verdragen waarbij België partij is op voorwaarde van wederkerigheid stelt de Koning, na advies van de Raad en van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen, de modaliteiten vast voor de toekenning van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor aan de auditors of auditororganisaties van een derde land alsook de regels inzake het publiek toezicht, de kwaliteitscontrole en het toezicht op deze personen.

Hoofdstuk IV.

Beheer en werking van het Instituut

ARTIKEL 18

De Koning stelt, op voorstel van of na advies van de Raad van het Instituut, het stage-reglement en het tuchtreglement vast, alsmede de andere reglementen die noodzakelijk zijn voor de werking van het Instituut en voor de verwezenlijking van zijn bij deze wet omschreven doelstellingen.

Deze reglementen worden vastgesteld op voorstel of na advies van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen.

ARTIKEL 26, §§ 1 en 3

§ 1. Elk jaar legt de Raad ter goedkeuring aan de algemene vergadering voor :

1° het verslag over de werkzaamheden van het Instituut tijdens het verlopen jaar;

2° de jaarrekening op 31 december van het vorig jaar;

3° het verslag van de commissarissen;

4° de begroting voor het nieuwe boekjaar.

§ 3. De documenten bedoeld in de eerste paragraaf, 1° tot 3° worden door de Raad overgemaakt aan de Minister die bevoegd is voor economie alsook aan de Hoge Raad voor de Economische Beroepen en aan het Advies- en controlecomité op de onafhankelijkheid van de commissaris binnen de maand na de algemene vergadering waarop het werd voorgelegd.

Koninklijk besluit van 30 april 2007 (toegang tot het beroep)

Hoofdstuk III.

De Stagecommissie

ARTIKEL 10

De Stagecommissie brengt jaarlijks verslag uit bij de Raad over haar werkzaamheden. Zij formuleert de opmerkingen en voorstellen die zij nuttig acht.

De Raad overhandigt ieder jaar aan de Hoge Raad voor de Economische Beroepen een verslag over de activiteiten van de Stagecommissie en over de vormingsactiviteiten die door het Instituut ten behoeve van de stagiairs werden georganiseerd.

Hoofdstuk V.

Toelating tot de stage

ARTIKEL 14, § 2

De vrijstelling wordt verleend per vakgebied op voorwaarde dat de aan het vakgebied bestede aantal studiepunten ECTS tenminste overeenstemmen met het aantal studiepunten ECTS die voor dit vakgebied door de Raad, na advies van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen, voldoende worden geacht in het kader van de eisen gesteld voor het beroep van bedrijfsrevisor.

Voor de houders van een diploma enkel uitgedrukt in uren, worden de voorwaarden uitgedrukt in ECTS in het vorige lid begrepen in uren.

Koninklijk besluit van 7 juni 2007 (huishoudelijk reglement van het IBR)

Hoofdstuk III.

Eretitels en een regime voor kandidaat-bedrijfsrevisoren

ARTIKEL 5

De Raad kan, na gunstig advies van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen, een aangepast regime inrichten voor de kandidaat-bedrijfsrevisoren, dit wil zeggen de stagiairs-bedrijfsrevisoren die, na geslaagd te zijn voor het bekwaamheidsexamen, de eed van bedrijfsrevisor nog niet hebben afgelegd, alsook de ontslagnemende natuurlijke

personen die, overeenkomstig artikel 18 van het koninklijk besluit van 30 april 2007 betreffende de erkenning van bedrijfsrevisoren en het openbaar register, aanspraak kunnen maken op herinschrijving in het openbaar register.

*Hoofdstuk IX.
Mededelingsmodaliteiten*

ARTIKEL 32, §§ 1 en 2

§ 1. De mededelingen met een individuele draagwijdte tussen het Instituut en een bedrijfsrevisor, evenals de mededelingen tussen een bedrijfsrevisor en het Instituut, gebeuren bij aangetekende brief of bij deurwaardersexploot. Bij gebreke daaraan worden de termijnen voorzien in de wet of haar uitvoeringsbesluiten geacht nog niet te zijn begonnen lopen, en/of de mededeling zal door zijn bestemming kunnen worden beschouwd als niet gebeurd zijnde. De mededelingen gebeuren steeds in de taal waarin de bedrijfsrevisor in het openbaar register is ingeschreven.

§ 2. De mededelingen van het Instituut met een algemene draagwijdte ten aanzien van de bedrijfsrevisoren gebeuren in de door de Raad vastgestelde vorm. Het voorwerp van de mededelingen met een algemene draagwijdte, die de Raad zou beslissen te doen in elektronische vorm, wordt vermeld in een bericht dat via de post aan de bedrijfsrevisoren wordt toegezonden.

*Hoofdstuk XI.
Normen en aanbevelingen*

ARTIKEL 34

§ 1. De Raad wordt op de hoogte gebracht door de Hoge Raad voor de Economische Beroepen van de domeinen die niet gedekt worden door maatregelen genomen op Europees niveau, waarin deze laatste een leemte in normatieve en reglementaire teksten heeft vastgesteld.

§ 2. De normen en aanbevelingen zoals bedoeld in artikel 30 van de wet, evenals hun bijwerkingen, worden openbaar gemaakt op papier en op de website van het Instituut, alwaar het publiek hiervan inzage kan nemen; zij worden tevens per post overgemaakt aan de Hoge Raad voor de Economische Beroepen.

*Hoofdstuk XII.
Slotbepalingen*

ARTIKEL 35, § 3

De Raad deelt, op basis van een werkprogramma voorgesteld door de Raad, aan de Hoge Raad voor de Economische Beroepen de normen, aanbevelingen, adviezen, omzendbrieven en mededelingen mee, zoals goedgekeurd door de Raad voor de inwerkingtreding van onderhavig besluit.

A.2. Accountants en Belastingconsulenten

Wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen (uittreksel)

Titel II.

Het instituut van de accountants en de belastingconsulenten

Hoofdstuk II.

Beheer, werking, vermogen en begroting

ARTIKEL 7, § 1

De Koning stelt het stagereglement en het deontologisch reglement vast, alsook de nodige reglementen om de werking van het Instituut en de verwezenlijking van de hem bij deze wet gegeven doelstellingen te verzekeren.

Deze reglementen worden vastgesteld op voorstel of na advies van de Raad van het Instituut en na advies van de Hoge Raad bedoeld bij artikel 54.

Titel VIII.

Hoge Raad voor de economische beroepen

ARTIKEL 54 (PARTIM)

§ 1. Er wordt een " Hoge Raad voor de economische beroepen " opgericht, hierna Hoge Raad genoemd. De Hoge Raad is een zelfstandig organisme met zetel in het tweetalig gebied Brussel-Hoofdstad.

De Hoge Raad heeft tot taak via het verstrekken, op eigen initiatief of op verzoek, van adviezen of aanbevelingen aan de regering, aan het Instituut van de accountants en de belastingconsulenten (...) ertoe bij te dragen dat bij de uitoefening van de opdrachten die de wet aan de (...) accountants toevertrouwt en bij de verrichtingen van de accountant, de belastingconsulent (...) het algemeen belang en de vereisten van het maatschappelijk verkeer in acht worden genomen. (...).

De Hoge Raad moet worden geraadpleegd voor elk koninklijk besluit dat moet worden genomen ter uitvoering van deze wet of de wetten betreffende de beroepen van (...) accountant, belastingconsulent (...). De Koning moet elke afwijking van een eensluidend advies van de Hoge Raad, uitdrukkelijk met redenen omkleeden.

Bovendien moet de Hoge Raad worden geraadpleegd over elke beslissing met een algemene draagwijdte die door de Raad van het Instituut van de accountants en de belastingconsulenten moet worden genomen in toepassing van artikel 27 (...). De Raad van het Instituut van de accountants en de belastingconsulenten (...) [kan] niet afwijken van een advies dat door de meerderheid van de leden van de Hoge Raad is goedgekeurd,

indien het advies betrekking heeft op een aangelegenheid die betrekking heeft op meer dan één beroep of hoedanigheid. De betrokken Raad kan slechts afwijken van adviezen over een aangelegenheid die slechts op één beroep of hoedanigheid betrekking heeft, als dit uitdrukkelijk met redenen omkleed wordt.

De Hoge Raad moet de hem gevraagde adviezen binnen drie maanden uitbrengen. Zo niet wordt hij geacht een gunstig advies te hebben uitgebracht.

§ 2. De Hoge Raad organiseert permanent overleg met het instituut van de accountants en de belastingconsulenten (...).

Hij kan daartoe met elk van deze Instituten werkgroepen oprichten.

§ 3. De Hoge Raad kan bij de tuchtcommissie van de respectieve Instituten klacht neerleggen tegen, naar gelang van het geval, een of meer accountants, (...) belastingconsulenten, (...). De betrokken commissie stelt de Hoge Raad in kennis van het gevolg dat aan deze klacht is gegeven.

Koninklijk besluit van 8 april 2003 betreffende het toelatingsexamen, de stage en het bekwaamheidsexamen van de accountant en/of de belastingconsulent (uittreksel)

Titel III.

De stage

Hoofdstuk IX.

Vertegenwoordiging van de stagiairs binnen het Instituut

ARTIKEL 47, LID 7

De Raad overhandigt ieder jaar aan de Hoge Raad voor de Economische Beroepen een verslag over de activiteiten van de stagecommissie en over de vormingsactiviteiten die door het Instituut ten behoeve van de stagiairs werden georganiseerd.

A.3. Erkende boekhouders(-fiscalisten)

Wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen (uittreksel)

Titel VIII.

Hoge Raad voor de economische beroepen

ARTIKEL 54 (PARTIM)

§ 1. Er wordt een " Hoge Raad voor de economische beroepen " opgericht, hierna Hoge Raad genoemd. De Hoge Raad is een zelfstandig organisme met zetel in het tweetalig gebied Brussel-Hoofdstad.

De Hoge Raad heeft tot taak via het verstrekken, op eigen initiatief of op verzoek, van adviezen of aanbevelingen aan de regering, (...) aan het Beroepsinstituut van erkende boekhouders en fiscalisten, ertoe bij te dragen dat bij de uitoefening van de opdrachten en bij de verrichtingen van de (...) erkende boekhouder en boekhouder-fiscalist het algemeen belang en de vereisten van het maatschappelijk verkeer in acht worden genomen. (...).

De Hoge Raad moet worden geraadpleegd voor elk koninklijk besluit dat moet worden genomen ter uitvoering van deze wet of de wetten betreffende de beroepen van (...) erkend boekhouder en boekhouder-fiscalist. De Koning moet elke afwijking van een eensluidend advies van de Hoge Raad, uitdrukkelijk met redenen omkleeden.

Bovendien moet de Hoge Raad worden geraadpleegd over elke beslissing met een algemene draagwijdte die (...) moet worden genomen (...) door de Nationale Raad van het Beroepsinstituut van erkende boekhouders en fiscalisten. De (...) Nationale Raad van het Beroepsinstituut van erkende boekhouders en fiscalisten [kan] niet afwijken van een advies dat door de meerderheid van de leden van de Hoge Raad is goedgekeurd, indien het advies betrekking heeft op een aangelegenheid die betrekking heeft op meer dan één beroep of hoedanigheid. De betrokken Raad kan slechts afwijken van adviezen over een aangelegenheid die slechts op één beroep of hoedanigheid betrekking heeft, als dit uitdrukkelijk met redenen omkleed wordt.

De Hoge Raad moet de hem gevraagde adviezen binnen drie maanden uitbrengen. Zo niet wordt hij geacht een gunstig advies te hebben uitgebracht.

§ 2. De Hoge Raad organiseert permanent overleg met (...) het Beroepsinstituut van erkende boekhouders en fiscalisten.

Hij kan daartoe met elk van deze Instituten werkgroepen oprichten.

§ 3. De Hoge Raad kan bij de tuchtcommissie van de respectieve Instituten klacht neerleggen tegen, naar gelang van het geval, één of meer (...) erkende boekhouders of boekhouders-fiscalisten. De betrokken commissie stelt de Hoge Raad in kennis van het gevolg dat aan deze klacht is gegeven.

B. Samenstelling en benoemingswijze

Wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen (uittreksel)

Titel VIII.

Hoge Raad voor de economische beroepen

ARTIKEL 54, § 4

De Hoge Raad bestaat uit zeven leden benoemd door de Koning. Vier onder hen, van wie één de kleine en middelgrote ondernemingen vertegenwoordigt, worden voorgedragen op een lijst met dubbeltallen door de Centrale Raad voor het Bedrijfsleven. Drie leden worden voorgedragen door de minister van Economische Zaken, de minister van Financiën en de minister die de Middenstand onder zijn bevoegdheid heeft.

Hun bezoldiging wordt door de Koning vastgesteld.

Koninklijk besluit van 23 juni 1994

ARTIKEL 1

De leden van de Hoge Raad voor de economische beroepen worden door Ons benoemd voor een termijn van zes jaar. Hun mandaat is hernieuwbaar. In geval van vervanging van een lid beëindigt het nieuw aangewezen lid het mandaat van degene die hij vervangt.

De leden van de Hoge Raad kunnen geen lid zijn van het Instituut der Bedrijfsrevisoren, noch van het Instituut van de Accountants en de belastingconsulenten, noch van het Beroepsinstituut van erkende boekhouders en fiscalisten, noch lid of vennoot in een vereniging of een vennootschap van bedrijfsrevisoren, accountants, belastingconsulenten, erkende boekhouders of erkende boekhouders-fiscalisten.

Benoemingen bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 30 november 2006 en van 30 mei 2007 (2de editie)

ARTIKEL 2

De Voorzitter van de Hoge Raad wordt door Ons benoemd onder de drie leden van de Hoge Raad die zijn voorgedragen door de Minister van Economische Zaken, door de Minister van Middenstand en door de Minister van Financiën.

Benoeming bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 30 november 2006

Hij wordt in deze hoedanigheid benoemd voor een hernieuwbare termijn van zes jaar. In geval van vervanging van de Voorzitter beëindigt de nieuw benoemde Voorzitter het mandaat van degene die hij vervangt.

De Voorzitter bereidt de vergaderingen van de Hoge Raad voor; hij zit die vergaderingen voor en verzekert de uitvoering van de door de Hoge Raad genomen beslissingen; hij houdt toezicht op het opstellen van de notulen van de vergaderingen alsmede van de adviezen, aanbevelingen en verslagen uitgaande van de Hoge Raad.

Hij vertegenwoordigt de Hoge Raad ten overstaan van de Regering, van het Instituut der Bedrijfsrevisoren en van het Instituut van de Accountants en belastingconsulenten en van het Beroepsinstituut van erkende boekhouders en fiscalisten zoals tegenover derden in het algemeen.

Hij doet de Regering de adviezen en aanbevelingen geworden die door de Hoge Raad zijn aangenomen.

Hij neemt de nodige maatregelen om de adviezen en aanbevelingen bekend te maken, wanneer de Hoge Raad tot bekendmaking heeft besloten.

Hij waakt over de publicatie van het jaarverslag van de activiteiten van de Hoge Raad.

Hij staat in voor het dagelijks bestuur van de Hoge Raad en neemt hiervoor de nodige maatregelen.

Hij kan het dagelijks bestuur delegeren aan een lid van het wetenschappelijk personeel van de Hoge Raad zoals bedoeld in artikel 7.

ARTIKEL 4

In toepassing van artikel 54, § 2, van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en de fiscale beroepen, kan de Hoge Raad het Instituut der bedrijfsrevisoren, het Instituut van de accountants en de belastingconsulenten en het Beroepsinstituut van erkende boekhouders en fiscalisten belasten met elk probleem dat in hun bevoegdheid valt.

ARTIKEL 5

In toepassing van artikel 54, § 2, van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en de fiscale beroepen, worden de Voorzitters en Ondervoorzitters van de Instituten gehoord door de Hoge Raad, telkens deze het nuttig acht.

Op hun verzoek worden ze gehoord door de Hoge Raad voor elk probleem dat in zijn bevoegdheid ligt.

De Hoge Raad kan deskundigen horen, of er een beroep op doen.

Hij kan eveneens, middels een unanieme beslissing van de leden, werk- en studiegroepen oprichten samengesteld uit leden van de Hoge Raad en/of deskundigen.

ARTIKEL 6

De Hoge Raad beraadslaagt collegiaal en overeenkomstig de regels van de beraadslagende vergaderingen.

De goedkeuring van een advies of aanbeveling vereist nochtans dan ten minste vier leden een positieve stem uitbrengen.

Een lid kan een ander lid een geschreven volmacht geven voor de stemming.

De adviezen en aanbevelingen moeten met redenen omkleed zijn.

De adviezen en aanbevelingen die aan het ene Instituut worden overgemaakt worden ook aan de andere Instituten gestuurd.

C. Financiering

Wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen (uittreksel)

Titel VIII.

Hoge Raad voor de economische beroepen

ARTIKEL 54, § 5

De Koning stelt het huishoudelijk reglement vast de Hoge Raad op diens voorstel. Het ministerie van Economische Zaken wordt ermee belast het secretariaat en de infrastructuur van de Hoge Raad waar te nemen. De overige werkingskosten van de Hoge Raad worden gedragen door de Instituten, op de wijze en binnen de grenzen die de Koning bepaalt.

Koninklijk besluit van 23 juni 1994

ARTIKEL 9

De emolumenten van de Voorzitter worden bepaald volgens het barema van toepassing op assessoren bij de Raad van State. Het bedrag van de zitpenningen der leden wordt vastgesteld op een bedrag van 5 000 F per vergadering. De Voorzitter en de leden hebben recht op de terugbetaling van hun verplaatsings- en verblijfskosten.

Deze verblijfskosten en reiskosten voor verplaatsingen worden vergoed ten belope van het bedrag van de werkelijke kosten mits voorlegging van bewijskrachtige bescheiden. Bij gebreke van dergelijke bescheiden worden deze kosten vergoed volgens het hoogste barema dat terzake geldt voor rijksambtenaren. De werkelijke kosten mogen dit barema evenmin overschrijden.

ARTIKEL 10

De emolumenten en kosten bedoeld in artikel 9 en alle andere werkingskosten van de Hoge Raad, uitgezonderd die van het administratief secretariaat en van de ruimtelijke infrastructuur, worden gedekt door bijdragen, gestort aan de Hoge Raad door het Instituut der bedrijfsrevisoren, het Instituut van de accountants en de belastingconsulenten en door het Beroepsinstituut van erkende boekhouders en fiscalisten.

Het bedrag van deze bijdragen wordt vastgesteld op basis van het jaarlijks budget, opgesteld door de Hoge Raad en bepaald op basis van een verdeelsleutel die is uitgewerkt met de Instituten. Bij gebrek aan een akkoord worden de voorzitters van de Instituten gehoord, wordt gemotiveerd geantwoord op hun bezwaren en wordt het bedrag van de bijdragen bepaald door de Hoge Raad, rekening houdend met het aantal leden van elk Instituut en met het bedrag aan bijdragen geïnd door de Instituten. In elk geval mag het bedrag, bestemd voor de Hoge Raad, niet meer bedragen dan 10 % van het totaal bedrag van de bijdragen, geïnd door beide Instituten.

De betaling van de bijdragen door de Instituten kan in vier schijven gebeuren, de eerste dag van elk trimester.

ARTIKEL 11

De Voorzitter stelt jaarlijks de begroting op en legt die ter goedkeuring voor aan de Hoge Raad.

De Voorzitter brengt om de zes maand verslag uit bij de Hoge Raad en bij de Minister van Economische Zaken over de uitvoering van zijn begroting en over de toestand van zijn rekeningen, na controle op de juistheid.

Een maal per jaar stelt de Hoge Raad de jaarrekening vast en beslist over de bestemming van een eventueel batig saldo.

Na goedkeuring door de Hoge Raad worden de rekeningen voorgelegd aan de Minister van Economische Zaken die er de juistheid kan van doen nagaan.

De rekeningen van de Hoge Raad worden gepubliceerd in zijn jaarverslag.

D. Discretieplicht

Wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen

Titel VIII.

Hoge Raad voor de economische beroepen

ARTIKEL 54, § 5 (PARTIM)

De Koning stelt het huishoudelijk reglement vast de Hoge Raad op diens voorstel.

Koninklijk besluit van 23 juni 1994

ARTIKEL 8

De leden van de Hoge Raad, het wetenschappelijk personeel dat hij tewerkstelt en de personen die het administratief secretariaat waarnemen mogen geen feiten bekendmaken, waarvan ze kennis zouden hebben uit hoofde van hun functie.

Strafwetboek van 8 juni 1867

Er kan opgemerkt worden dat het artikel 458 van het Strafwetboek meer in het bijzonder betrekking heeft op "alle andere personen die uit hoofde van hun staat of beroep kennis dragen van geheimen die hun zijn toevertrouwd".

Het Hof van cassatie¹ past deze bepaling toe "aux personnes investies d'une mission de confiance qui sont constituées par la loi, la tradition ou les mœurs, dépositaires nécessaires des secrets qu'on leur confie".²

Het criterium is drievoudig³ :

- het beroep op een beroepsbeoefenaar moet noodzakelijk zijn;
- het vertrouwen moet noodzakelijk zijn voor de uitoefening van het beroep;
- het beroep moet verband houden met het algemeen belang (morele finaliteit).

1 Cass. 20 februari 1905 (*Pas.* 1905, I, p.141).

2 Zie in dit verband de bijdrage van Professor Michel FRANCHIMONT, getiteld «Le secret professionnel du réviseur d'entreprises» gepubliceerd in 1986 in de brochure 2/1986 van BCNAR., pp.5-50.

3 Criteria voorgesteld in de conclusies van de Advocaat-generaal COLLARD in het kader van een arrest van het Hof van cassatie van 26 september 1966 (*R.D.P.* 1966-1967, p. 301).

BIJLAGEN

Rekeningen van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen over het boekjaar 2008

	2008	2007
Leden (aanwezigheidsgelden en verplaatsingskosten)	7 222,25	7 465,40
Bezoldigingen (met sociale bijdragen en hiermee verbonden kosten)	230 118,23	155 631,58
Publicatie- en vertaalkosten	12 000,95	13 434,59
Bureelonkosten	739,58	874,43
Meubelen en bureautica	3 334,78	5 048,20
Representatiekosten	598,90	742,55
Verplaatsingskosten (vergaderingen EC, ...)	248,12	26,50
Diverse werkingskosten - Abonnementen op tijdschriften en aankoop boeken - Andere werkingskosten	4 344,31 209,74	7 449,44 133,99
TOTAAL WERKINGSKOSTEN	258 816,86	190 806,68

Overeenkomstig de wettelijke bepalingen, worden de lopende kosten van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen gedragen door de drie Instituten van de economische beroepsbeoefenaars, ten belope van de helft voor het IBR en een kwart voor het IAB en het BIBF.

Dekking van de werkingskosten(*) (buiten ontvangen interesten)	258 498,25 318,61	190 689,11 117,57
Bijdrage IBR	129 249,13	63 563,04
Bijdrage IAB	64 624,56	63 563,04
Bijdrage BIBF	64 624,56	63 563,04

*) P.M. Er dient te worden vermeld dat ook bepaalde andere kosten door de drie Instituten worden gedragen (bedragen te verdelen met hoofdelijk aandeel). Het bedrag voor de dekking van vertaalkosten voor adviezen die door de Instituten aan de Hoge Raad werden gevraagd, is 998,25 euro (voor 2008).

Advies van 2 juli 2008 omtrent een ontwerp van koninklijk besluit tot wijziging van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen met het oog op de omzetting van de Europese richtlijn 2005/36/EG betreffende de erkenning van beroepskwalificaties

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

1. Het door de Minister van Middenstand en Landbouw voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit tot wijziging van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen is erop gericht om de *richtlijn 2005/36/EG van het Europees Parlement en de Raad van 7 september 2005 betreffende de erkenning van beroepskwalificaties*¹ om te zetten in de Belgische wetgeving voor wat betreft de accountants en belastingconsulenten enerzijds en de erkende boekhouders-(fiscalisten) anderzijds.

2. 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 of aan de beroepsorganisaties voor de economische beroepen.²

▲ A. Algemene beschouwingen

3. Artikel 62 van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen staat de Koning toe de bepalingen van de

¹ *Pb. L.* van 30 september 2005, 255.

² Deze bevoegdheid vloeit voort uit artikel 54, § 1 van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen.

wet en haar uitvoeringsbesluiten te wijzigen met het doel de omzetting in het interne recht te verzekeren van de richtlijnen betreffende de wederzijdse erkenning van diploma's en van beroepsopleidingen.

De richtlijn 2005/36/EG van 7 september 2005 betreffende de erkenning van beroepskwalificaties, die in werking is getreden op 20 oktober 2007, consolideert en actualiseert de bestaande richtlijnen met betrekking tot de erkenning van beroepsopleidingen. Deze richtlijn heft onder meer de vroegere *richtlijn 89/48/EEG betreffende een algemeen stelsel van erkenning van hogeronderwijsdiploma's waarmee beroepsopleidingen van ten minste drie jaar worden afgesloten*, op.

Er kan gesteld worden dat de omzetting van de richtlijn 2005/36/EG valt onder de machtiging van de Koning zoals vooropgesteld in voormeld artikel 62; bijgevolg kan de wet van 22 april 1999 wel degelijk door een koninklijk besluit worden gewijzigd.

4. Vastgesteld kan worden dat de problematiek van een Europese interne markt voor boekhoudkundige en fiscale diensten fundamenteel is, aangezien dergelijke diensten verstrekt worden aan ondernemingen die meer en meer grensoverschrijdend binnen de Europese Unie actief zijn. Er is dan ook behoefte aan een duidelijke regelgeving zodat de beroepsbeoefenaars en kantoren hun werkzaamheden grensoverschrijdend kunnen uitoefenen zonder ongerechtvaardigde discriminerende hinderpalen.

De Hoge Raad is van oordeel dat de erkenning van beroepskwalificaties, verworven in een andere EU-Lidstaat, essentieel is voor de interne markt. Personen die een beroepskwalificatie hebben in een bepaalde lidstaat, moeten toegang hebben tot hetzelfde beroep in een andere lidstaat en moeten dit beroep kunnen uitoefenen met dezelfde rechten en plichten als de beroepsbeoefenaars van dat land. Wel moet de migrerende beroepsbeoefenaar eventuele niet-discriminerende voorwaarden van die lidstaat betreffende de uitoefening van dat beroep in acht nemen, voor zover deze vanuit objectief oogpunt gerechtvaardigd en evenredig zijn.

5. Voor de analyse van deze problematiek in het kader van de economische beroepen zijn in het bijzonder drie (recente) richtlijnen van belang:

- a) **De richtlijn 2005/36/EG van 7 september 2005 betreffende de erkenning van beroepskwalificaties**
- b) **De richtlijn 2006/43/EG van 17 mei 2006 betreffende de wettelijke controles van jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen³** (de zogenaamde "auditrichtlijn")
- c) **De richtlijn 2006/123/EG van 12 december 2006 betreffende diensten op de interne markt⁴** (de zogenaamde "dienstenrichtlijn").

Deze drie richtlijnen dienen samen te worden gelezen.

6. Het onderscheid tussen de zogenaamde "vrijheid van vestiging" en de "vrije dienstverrichting" is essentieel.

Bij **vestiging** is er sprake van de daadwerkelijke uitoefening van een economische activiteit vanuit een duurzame vestiging voor een onbepaalde tijd. Er is integratie nodig in de economie van de lidstaat, met inbegrip van het werven van klanten in die lidstaat, vanuit een duurzame beroepsmatige vestiging.

3 Deze richtlijn, die vóór 29 juni 2008 moet zijn omgezet, is voor België reeds grotendeels via de koninklijke besluiten van april 2007 omgezet.

4 Deze richtlijn dient tegen 28 december 2009 te zijn omgezet.

De **vrijheid van dienstverrichting** is daarentegen gekenmerkt door het ontbreken van een duurzame en blijvende deelname aan het economische leven van de ontvangende lidstaat. De dienstverrichter begeeft zich naar de ontvangende lidstaat om er tijdelijk en incidenteel het beroep uit te oefenen. Het tijdelijke en incidentele karakter van de dienstverlening wordt per geval beoordeeld, met name in het licht van de duur, frequentie, regelmaat en continuïteit van de verrichting.

▲ B. Context: Horizontale omzetting van de Europese richtlijn 2005/36/EG in België

7. Op 2 april 2008 verscheen in het *Belgisch Staatsblad* de wet van 12 februari 2008⁵. Deze wet omvat een nieuw algemeen kader voor de erkenning van Europese beroepskwalificaties en zet de Europese richtlijn beroepskwalificaties (2005/36/EG) om in Belgisch recht.

Het gaat om een zogenaamde "horizontale omzetting": deze wet is van toepassing op alle (door de federale overheid) gereguleerde beroepen, **voor zover die niet het voorwerp uitmaken van specifieke bepalingen**. Zijn er voor een bepaald beroep specifieke voorschriften, dan is er sprake van een "verticale" omzetting van de richtlijn (cf. *infra*).

De nieuwe wet is toepasselijk op alle onderdanen van een lidstaat, met inbegrip van beoefenaars van de vrije beroepen, die in België een gereguleerd beroep willen uitoefenen (artikel 4, § 1 van voornoemde wet).

5 Aanvankelijk was dit de wet van 13 december 2007 tot instelling van een nieuw algemeen kader voor de erkenning van EG-beroepskwalificaties. Door het erratum dat op 9 april 2008 in het *Belgisch Staatsblad* verscheen, is de datum aangepast en is dit de wet van 12 februari 2008 geworden.

▲ C. Verzoek om advies omtrent een ontwerp van koninklijk besluit tot wijziging van de wet van 22 april 1999

8. Momenteel ligt een ontwerp van koninklijk besluit tot wijziging van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen voor.

Het is de bedoeling om voor de activiteiten van de boekhoudkundige en fiscale beroepen (accountant, belastingconsulent en erkend boekhouder-(fiscalist)) over te gaan tot de **verticale omzetting** van de Europese richtlijn 2005/36/EG betreffende de erkenning van beroepskwalificaties.

In principe zou dit impliceren dat voor een aantal activiteiten van de voornoemde beroepsgroepen de algemene wet van 12 februari 2008 niet langer toepasselijk zou zijn.

9. De Minister van Middenstand en Landbouw, mevrouw Sabine LARUELLE, heeft omtrent dit ontwerp van koninklijk besluit aan de Hoge Raad voor de Economische Beroepen een verzoek om advies overgemaakt, overeenkomstig artikel 54, § 1, derde lid van de wet van 22 april 1999.

▲ D. Inhoud van het voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit

10. Vastgesteld kan worden dat het ontwerp van koninklijk besluit tot wijziging van de wet van 22 april 1999 betrekking heeft zowel op het aspect van de vrijheid van vestiging, als het aspect van de vrije dienstenverrichting.

Wat de vrijheid van vestiging betreft, gaat het veeleer om een verfijning van de bestaande bepalingen (artikel 19*bis* voor de accountants en belastingconsulenten en artikel 50*bis* voor de erkend boekhouder-(fiscalist)), om deze in overeenstemming te brengen met de bepalingen van Titel III van de richtlijn 2005/36/EG.

Het aspect van de vrije dienstenverrichting, met name de voorwaarden waaronder de activiteit van accountant of erkend boekhouder-(fiscalist) tijdelijk en occasioneel in België kan worden uitgeoefend door personen van andere lidstaten, is nieuw.

11. Schematisch voorgesteld omvat het voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit de volgende aspecten:

- A. *Vrijheid van vestiging*
- B. *Vrije dienstenverrichting*

A. *Vrijheid van vestiging*

Verlenen van hoedanigheid van accountant en/of belastingconsulent	Verlenen van hoedanigheid van erkend boekhouder-(fiscalist)
<i>Artikelen 4 en 5 van het voorgelegde ontwerp: voorwaarden voor onderdanen van een andere Staat voor het bekomen van de hoedanigheid van accountant en/of belastingconsulent: verfijning van het bestaand artikel 19<i>bis</i> van de wet van 1999 inzake opleidingstitel (§ 1) en bekwaamheidsproef (§ 2)</i>	<i>Artikelen 10 en 11 van het voorgelegde ontwerp: voorwaarden voor onderdanen van een andere Staat voor erkenning als boekhouder-(fiscalist): verfijning van het bestaand artikel 50<i>bis</i> van de wet van 1999 inzake opleidingstitel (§ 1) en bekwaamheidsproef (§ 2)</i>

B. Vrije dienstenverrichting

Activiteit van accountant	Activiteit van erkend boekhouder-(fiscalist)
<p><i>Artikel 1 van het voorgelegde ontwerp:</i> opdracht van IAB uitbreiden tot personen die tijdelijk en occasioneel de activiteit van accountant in België uitoefenen (aanpassing van bestaand artikel 3 van de wet van 1999);</p>	<p><i>Artikel 9 van het voorgelegde ontwerp:</i> opdracht van BIBF uitbreiden tot personen die tijdelijk en occasioneel de activiteit van erkend boekhouder-(fiscalist) in België uitoefenen (aanpassing van bestaand artikel 44 van de wet van 1999);</p>
<p><i>Artikel 8 van het voorgelegde ontwerp:</i> voorwaarden voor tijdelijke en occasionele uitoefening van activiteit van accountant (nieuw artikel 37bis): in een andere lidstaat gevestigd zijn om er hetzelfde beroep uit te oefenen, kennis van betrokken officiële taal, voorafgaande schriftelijke verklaring aan Instituut bezorgen</p>	<p><i>Artikel 12 van het voorgelegde ontwerp:</i> voorwaarden voor tijdelijke en occasionele uitoefening van activiteit van erkend boekhouder-(fiscalist) (nieuw artikel 52bis): in een andere lidstaat gevestigd zijn om er hetzelfde beroep uit te oefenen, kennis van betrokken officiële taal, voorafgaande schriftelijke verklaring aan Instituut bezorgen</p>
<p><i>Artikel 2 van het voorgelegde ontwerp:</i> alle regelgeving die toepasselijk is op externe accountants, lid van IAB, is toepasselijk op personen die tijdelijk en occasioneel de activiteit van accountant in België uitoefenen (aanvulling van bestaand artikel 4 van de wet van 1999).</p>	/
<p><i>Artikel 3 van het voorgelegde ontwerp:</i> gebruik van beroepstitel verleend in land van oorsprong (aanvulling van bestaand artikel 16 van de wet van 1999)</p>	/
<p><i>Artikel 6 van het voorgelegde ontwerp:</i> bevoegdheid van IAB-Raad om administratieve sanctie op te leggen ingeval vrije dienstenverstreker regelgeving niet naleeft (aanvulling van bestaand artikel 29 van de wet van 1999)</p>	/
<p><i>Artikel 14 van het voorgelegde ontwerp:</i> toepassing van beroepsgeheim (artikel 458 SW) op personen die tijdelijk en occasioneel de activiteit van accountant in België uitoefenen</p>	<p><i>Artikel 14 van het voorgelegde ontwerp:</i> toepassing van beroepsgeheim (artikel 458 SW) op personen die tijdelijk en occasioneel de activiteit van erkend boekhouder-(fiscalist) in België uitoefenen</p>

▲ E. Commentaar bij het voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit

▲ E.1. Vrijheid van vestiging

12. Wat de omzetting van de aspecten inzake de vrijheid van vestiging betreft, kan in herinnering gebracht worden dat de wet van 22 april 1999 reeds in 2003 in overeenstemming is gebracht met de Europese regelgeving. Meer in het bijzonder is de wet van 1999 aangepast aan de vroegere *richtlijn 89/48/EEG van 21 december 1988 betreffende een algemeen stelsel van erkenning van hogeronderwijsdiploma's waarmee beroepsopleidingen van ten minste drie jaar worden afgesloten* via het koninklijk besluit van 25 februari 2003 (*Belgisch Staatsblad* 24 maart 2003). Hierover formuleerde de Hoge Raad voor de Economische Beroepen een advies op 17 mei 2001.

Het voorliggend ontwerp van koninklijk besluit verfijnt de bestaande voorschriften van de wet van 1999 in het kader van de richtlijn 2005/36/EG. Hierover wenst de Hoge Raad geen specifieke opmerkingen te formuleren, aangezien de voorgestelde tekst overeenstemt met de richtlijn.

Weliswaar dient het verschil tussen de Franstalige en Nederlandstalige versie van het nieuwe voorgestelde artikel 19bis, § 2, 5de lid van de wet van 1999 (artikel 5, voorlaatste lid van het voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit) te worden weggewerkt. In de Franstalige versie wordt bepaald dat de voorschriften betreffende de proeve van bekwaamheid vastgelegd worden "*par le Conseil de l'Institut*", terwijl de Nederlandstalige versie bepaalt dat de voorschriften zijn vastgelegd "*in het stagereglement van het Instituut*".

13. In een volgende fase is het wenselijk de samenhang na te gaan van de voorgestelde wetswijziging met de diplomavereisten van de kandidaat-accountants en de kandidaat-belastingconsulenten, vervat in het koninklijk besluit van 22 november 1990 (overigens slechts toepasselijk tot 30/06/2008) en de voorschriften van het koninklijk besluit van 8 april 2003 betreffende het toelatingsexamen, de stage en het bekwaamheidsexamen van accountant en/of belastingconsulent, alsook van het koninklijk besluit van 20 januari 2003 betreffende het programma, de voorwaarden en de examenjury voor het praktisch bekwaamheidsexamen van de "erkende boekhouders" en erkende boekhouders-fiscalisten".

▲ E.2. Vrije dienstenverrichting

✓ *Tuchtproblematiek ingeval van vrije dienstenverstrekking*

14. De richtlijn 2005/36/EG stelt voorop dat, als een dienstenverstreker zich naar een andere Lidstaat begeeft, hij valt onder de professionele, wettelijke of administratieve beroepsregels die rechtstreeks verband houden met de beroepskwalificaties, alsook onder de tuchtregels die in de ontvangende Lidstaat van toepassing zijn op de personen die er hetzelfde beroep uitoefenen. In het voorgestelde ontwerp van koninklijk besluit wordt voor de activiteit van accountant bepaald dat *alle wettelijke en reglementaire bepalingen in verband met de plichtenleer, de definitie en de uitoefening van het beroep, die van toepassing zijn op externe accountants, leden van het IAB, ook van toepassing zijn op de onderdanen van een andere Lidstaat die gemachtigd zijn om tijdelijk en occasioneel de activiteit van accountant in België uit te oefenen* (artikel 2 van het voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit tot aanvulling van artikel 4 van de wet van 1999).

De Hoge Raad vestigt de aandacht op het feit dat momenteel in de voorgelegde ontwerpteksten niet voorzien wordt in de mogelijkheid om de tuchtregeling, toepasselijk op accountants (met inbegrip van het opleggen van sancties,

zoals bepaald in de wet van 22 april 1999 betreffende de beroepstucht voor accountants en belastingconsulenten), ook toepassing te laten vinden voor de buitenlandse beroepsbeoefenaars die in België tijdelijk en incidenteel de activiteiten van accountant voeren.

15. De Hoge Raad acht het wenselijk om op dit punt de omzetting van artikel 5, § 3 van de richtlijn te vervolledigen door de aanpassing van de wet van 1999 betreffende de beroepstucht voor accountants en belastingconsulenten.

Wel kan worden onderstreept dat de wijziging/aanvulling van de wet van 22 april 1999 betreffende de beroepstucht evenwel een bicamerale procedure via het Parlement vereist, aangezien voornoemde wet -overeenkomstig artikel 77 van de Grondwet- de organisatie van de hoven en rechtbanken betreft.

Overigens dient de praktische organisatie van de toepassing van de tuchtregeling van het land van onthaal *sowieso* met de nodige aandacht te worden geanalyseerd; er is ingeval van een tijdelijke en incidentele vrije dienstenverstrekking immers geen vestiging.

16. De Hoge Raad suggereert tenslotte dat de in deze materie bevoegde Ministers nagaan of de aanpassing van de wet van 1999 betreffende de beroepstucht desgevallend in een tweede fase kan gebeuren, dan wel of de beide wetten van 22 april 1999 in één en dezelfde fase dienen te worden aangepast.

✓ *Coherentie van de omzetting voor de activiteit van accountant en erkend boekhouder-(fiscalist)*

17. De Hoge Raad stelt in het voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit een aantal verschilpunten vast qua omzetting voor de vrije dienstverrichting van de activiteit van accountant enerzijds en van de activiteit van erkend boekhouder-(fiscalist) anderzijds.

Voor de artikelen 2, 3, 6 en 7 (toepasselijk op de accountantsactiviteit) van het voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit, zijn geen analoge bepalingen terug te vinden voor de activiteit van erkend boekhouder-fiscalist. Zo bijvoorbeeld is voor de activiteit van erkend boekhouder-(fiscalist) niet voorzien dat de regelgeving die toepasselijk is op de BIBF-leden, ook toepasselijk is op personen die tijdelijk en occasioneel de activiteit van erkend boekhouder-(fiscalist) in België uitoefenen. Dit is wel voorzien voor de activiteit van de accountant.

18. Naar de mening van de Hoge Raad, is het niet duidelijk waarom de richtlijn op een verschillende wijze is omgezet voor de vrije dienstenverstrekking van de activiteit van accountants en die van erkende boekhouders-(fiscalisten). Voor zover hiervoor geen valabele verantwoording bestaat, is een gelijke behandeling van de diverse beroepsgroepen wenselijk.

Bijgevolg oordeelt de Hoge Raad dat het voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit moet worden vervolledigd, teneinde de omzetting voor de bovenvernoemde beroepsgroepen op een gelijkaardige manier door te voeren en analoge bepalingen van de artikelen 2, 3, 6 en 7 voor de activiteit van erkend boekhouder-fiscalist in te voeren.

✓ *Samenhang in het kader van de economische beroepen van de toepassing van de principes inzake de vrije dienstenverrichting*

19. Het voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit strekt ertoe de richtlijn 2005/36/EG voor de boekhoudkundige en fiscale beroepen in Belgisch recht om te zetten.

Wat de vrije dienstenverstrekking betreft, viseert het voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit enkel de activiteit van accountant en de activiteit van erkend boekhouder(-fiscalist).

20. De vraag kan gesteld worden hoe de principes inzake de vrije dienstenverrichting moeten toegepast worden voor de andere economische beroepsbeoefenaars, met name voor de bedrijfs-

revisoren en de belastingconsulenten. De Hoge Raad stelt vast dat dit niet geregeld wordt in het voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit.

Voor de Hoge Raad is het van belang om erover te waken dat de omzetting van de richtlijn 2005/36/EG voor de diverse economische beroepsgroepen op een gelijkaardige en coherente wijze doorgevoerd wordt, uiteraard rekening houdend met de specificiteit van elke beroepsgroep.

In dit verband vestigt de Hoge Raad de aandacht op de diverse interpretatieproblemen die de omzetting van de richtlijn 2005/36/EG voor het "accountancy-beroep in ruime zin" in nagenoeg alle Europese lidstaten met zich meebrengt⁶. Dit heeft niet enkel te maken met de omstandigheid dat het beroep in de diverse lidstaten op een uiteenlopende wijze is georganiseerd. Ook het feit dat voor de diverse economische beroepen de interactie tussen diverse Europese regelgevende documenten, inzonderheid de toepassing van de richtlijn 2005/36/EG, de richtlijn 2006/123/EG (de dienstenrichtlijn) en de richtlijn 2006/43/EG (de auditrichtlijn), nog moet worden uitgeklaard, is hier niet vreemd aan.

21. Wat de bedrijfsrevisoren betreft, kan vooreerst verwezen worden naar het feit dat indien in een afzonderlijk communautair rechtsinstrument een andere specifieke regeling die in rechtstreeks verband staat met de erkenning van beroepskwalificaties, is vastgesteld, de richtlijn 2005/36/EG niet van toepassing is (artikel 2, § 3 van voormelde richtlijn).

Deze bepaling heeft voor gevolg dat voor de grensoverschrijdende activiteiten inzake de wettelijke controle van de (geconsolideerde) jaarrekening, zoals voorgeschreven door EU-reglementering, de voorschriften van de auditrichtlijn⁷ dienen te worden nageleefd.

⁶ Voor een overzicht van diverse hangende punten omtrent de richtlijn 2005/36/EG, zie de FEE-studie van november 2007, met als titel "Internal Market for Services and the Accountancy Profession: Qualifications and Recognition", beschikbaar op de website www.fee.be

⁷ Zoals reeds sinds 31 augustus 2007 (grotendeels) omgezet in België.

22. Wat de activiteiten buiten de wettelijke controle van de (geconsolideerde) jaarrekening, zoals voorgeschreven door EU-reglementering, betreft (de zogenaamde "andere activiteiten"), dient verder een onderscheid te worden gemaakt tussen de zogenaamde "gereguleerde activiteiten" en de "niet-gereguleerde activiteiten".

Dit onderscheid is noodzakelijk aangezien de richtlijn betreffende de erkenning van beroepskwalificaties enkel van toepassing is op personen (met inbegrip van de beoefenaars van vrije beroepen) die in een andere lidstaat, dan die waar zij hun beroepskwalificaties hebben verworven, een gereguleerd beroep willen uitoefenen (artikel 2, § 1 van de richtlijn 2005/36/EG). Onder *gereguleerd beroep* wordt verstaan: "een beroepswerkzaamheid of een geheel van beroepswerkzaamheden waartoe de toegang of waarvan de uitoefening of één van de wijzen van uitoefening krachtens wettelijke of bestuursrechtelijke bepalingen direct of indirect afhankelijk wordt gesteld van het bezit van bepaalde beroepskwalificaties; met name het voeren van een beroepstitel die door wettelijke of bestuursrechtelijke bepalingen beperkt is tot personen die een specifieke beroepskwalificatie bezitten, geldt als een wijze van uitoefening. Wanneer de eerste zin niet van toepassing is, wordt het in lid 2 bedoelde beroep met een gereguleerd beroep gelijkgesteld." (artikel 3, § 1, a) van de richtlijn 2005/36/EG).

Voor de grensoverschrijdende uitoefening van "gereguleerde" activiteiten van bedrijfsrevisoren (buiten de wettelijke controle), stelt zich bijgevolg de vraag of de richtlijn 2005/36/EG ook moet worden omgezet.

23. De Hoge Raad suggereert de bevoegde Minister om te onderzoeken in welke mate de richtlijn 2005/36/EG voor de gereguleerde activiteiten van de bedrijfsrevisoren (buiten de wettelijke controle) dient te worden omgezet. Of zal de wet van 12 februari 2008 (horizontale omzetting) toepassing vinden? De Hoge Raad is van oordeel dat hieromtrent een duidelijk standpunt moet worden ingenomen.

24. Voor de grensoverschrijdende uitoefening van “niet-gereguleerde activiteiten van bedrijfsrevisoren” zal niet zozeer de richtlijn 2005/36/EG toepassing vinden, doch er zal moeten nagegaan worden op welke wijze de dienstenrichtlijn moet worden nageleefd. Het is de Hoge Raad niet bekend in welke mate er in België voor de economische beroepen reeds initiatieven genomen zijn met het oog op de omzetting van de dienstenrichtlijn.

25. De Hoge Raad suggereert de bevoegde Ministers om te onderzoeken in welke mate de dienstenrichtlijn, die vóór 28 december 2009 moet zijn omgezet, voor de diverse economische beroepen op een coherente wijze kan/moet worden omgezet. Hierbij is het noodzakelijk om de samenhang qua toepassingsgebied tussen de richtlijn 2005/36/EG met de dienstenrichtlijn (om te zetten vóór december 2009) en de auditrichtlijn voor de diverse economische beroepen voor ogen te houden.

26. Wat de belastingconsulenten betreft, is de situatie nog verschillend.

Er kan opgemerkt worden dat in België de activiteit van belastingconsulent niet voorbehouden is aan een gereguleerd beroep en bijgevolg

niet onder het toepassingsgebied van de richtlijn 2005/36/EG valt. Dit verklaart waarom het voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit voor de vrije dienstverlening geen betrekking heeft op de activiteit van belastingconsulent.

Toch stelt de Hoge Raad vast dat wat de vrijheid van vestiging betreft, de richtlijn 2005/36/EG wél omgezet wordt voor de belastingconsulent (zie *supra* randnummers 10 en 12). De vraag kan gesteld worden of dit wel logisch is.

Tegelijk is de Hoge Raad van oordeel dat de omzetting van de dienstenrichtlijn voor de fiscale activiteiten (die niet aan een bepaalde beroepsgroep zijn voorbehouden) met de nodige aandacht zal moeten worden bekeken.

27. Het is voor de Hoge Raad niet duidelijk in toepassing van welke bepaling van de richtlijn de term “geregeld” wordt weggelaten in artikel 37 van de wet (artikel 7 van het ontwerp van koninklijk besluit).

De Hoge Raad is bijgevolg van oordeel dat deze wijziging de omzetting van de richtlijn overstijgt en bijgevolg niet kan weerhouden worden in het kader van het voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit.

Advies van 30 september 2008 over de wijziging van het koninklijk besluit van 22 november 1990 betreffende de diploma's van kandidaat-accountants en kandidaat-belastingconsulenten

De Minister van Economie heeft op 22 september 2008 de Hoge Raad om advies gevraagd over een ontwerp van koninklijk besluit tot wijziging van het koninklijk besluit van 22 november 1990 betreffende de diploma's van kandidaat-accountants en kandidaat-belastingconsulenten.

Artikel 3 van dit koninklijk besluit, zoals gewijzigd door het koninklijk besluit van 4 mei 1999, luidt als volgt : *“De diploma's en instellingen bedoeld in artikel 2, 3^o zijn, voor wat betreft de toepassing van dit besluit, erkend tot 30 juni 2008. Elke wijziging maakt het voorwerp uit van een koninklijk besluit, na advies van de Raad van het Instituut, en is slechts geldig tot 30 juni 2008.”*

Onderhavig ontwerp van koninklijk besluit heeft tot doel de datum van 30 juni 2008 met drie jaar uit te stellen en bijgevolg de woorden “30 juni 2008” te vervangen door de woorden “30 juni 2011”.

De Hoge Raad verklaart de achtereenvolgende uitstellen in de hervorming van de toegang tot het beroep van kandidaat-accountant en kandidaat-belastingconsulent ten zeerste te betreuren. Naar het oordeel van de Hoge Raad had het toch mogelijk moeten zijn om, na de goedkeuring van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen en vervolgens, vier jaar later, van het koninklijk besluit van 8 april 2003 betreffende het toelatingsexamen, de stage en het bekwaamheidsexamen van accountant en/of belastingconsulent, dit koninklijk besluit tenminste aan te passen, aangezien die einddatum al meerdere jaren op voorhand bekend was.

De Hoge Raad wenst in de eerste plaats de aandacht te vestigen op het belang van de goedkeuring van dit koninklijk besluit binnen de kortst mogelijke termijn. Is dit niet het geval, dan zouden de personen die geslaagd zijn voor het toelatingsexamen van kandidaat-accountant en/of kandidaat-belastingconsulent, zich in een problematisch rechtsvacuüm bevinden.

De volgende sessie van het toelatingsexamen vindt plaats op 18 en 25 oktober 2008; bijgevolg is er hoogdringendheid bij de goedkeuring van het ontwerp van koninklijk besluit dat voor advies aan de Hoge Raad wordt voorgelegd.

Naar het oordeel van de Hoge Raad dient men zich zo snel mogelijk te beraden over de evolutie van dit koninklijk besluit van 22 november 1990 betreffende de diploma's van kandidaat-accountants en kandidaat-belastingconsulenten.

Het Verslag aan de Koning dat het koninklijk besluit van 8 april 2003 betreffende het toelatingsexamen, de stage en het bekwaamheidsexamen van accountant en/of belastingconsulent voorafgaat, stipte inderdaad het volgende aan: *“De bepalingen van het koninklijk besluit van 22 november 1990 betreffende de diploma's van de kandidaat-accountants en de kandidaat-belastingconsulenten moeten op korte termijn worden herzien. Dit besluit omvat de lijst van de diploma's (in de bijlagen) die vastlegt welke opleidingen de mogelijkheid geven om zich aan te bieden voor het toelatingsexamen van accountant en/of belastingconsulent.”*

In zijn advies van 17 mei 2001 inzake de toetreding tot het beroep van accountant en belastingconsulent, wees de Hoge Raad al op de nood

aan een denkoefening ten gronde (Eerste deel – Algemene bedenkingen bij het voorontwerp van koninklijk besluit / Punt II – De vrijstellingen die de kandidaat-accountants of kandidaat-belastingconsulenten bij het toelatingsexamen bekomen / Punt A. Het nut van het koninklijk besluit van 22 november 1990).

“In de huidige stand van zaken bestaat er overigens een koninklijk besluit van 22 november 1990 betreffende de diploma’s van de kandidaat-accountants en van de kandidaat-belastingconsulenten (verschillende malen gewijzigd, de laatste maal door het koninklijk besluit van 4 mei 1999).

Een in bijlage bij voornoemd koninklijk besluit opgenomen lijst van diploma’s bepaalt welke opleidingen de houders ervan toegang verlenen tot het toelatingsexamen voor accountant of belastingconsulent.

De Hoge Raad stelt vast dat tot op heden:

- *de in bijlage bij het koninklijk besluit opgenomen lijst opgevat is als een opsomming van onderwijsinstellingen die diploma’s uitreiken die de houders ervan toelaten deel te nemen aan het toelatingsexamen om naderhand accountant en/of belastingconsulent te worden. Die lijst werd in geen geval opgesteld in functie van eventuele vrijstellingen gekoppeld aan een in de lijst opgenomen diploma ;*
- *er blijkbaar geen periodieke evaluatie gebeurt is van de lijst van onderwijsinstellingen die in de bijlage bij voormeld koninklijk besluit opgenomen zijn.*

Volgens de Hoge Raad voor de Economische Beroepen is het van belang dat de draagwijdte van dit koninklijk besluit duidelijk afgebakend wordt om elke kandidaat voor het toelatingsexamen inzake de principes van vrijstellingen eenzelfde behandeling te kunnen waarborgen. De krachtlijnen van het systeem van vrijstellingen moeten opgenomen worden in het voor advies voorgelegd koninklijk besluit.

Voor zover er inderdaad effectief een systeem van vrijstellingen toegepast wordt door het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten, wenst de Hoge Raad daarenboven de aandacht te vestigen op het feit dat de draagwijdte van het koninklijk besluit van 22 november 1990 dusdanig zou kunnen herzien worden dat elke vrijstelling per diploma in het koninklijk besluit zou opgenomen worden. De bevoegde Ministers zouden ook kunnen kiezen

voor de vervanging van het koninklijk besluit van 22 november 1990 door een nieuw koninklijk besluit dat zou beantwoorden aan de in het voor advies voorgelegd voorontwerp van koninklijk besluit duidelijk omschreven doelstellingen.

Om klaarheid te scheppen in de vrijstellingen verbonden aan elk diploma, zou het passen dat in het voor advies voorgelegd voorontwerp van koninklijk besluit of in het koninklijk besluit van 22 november 1990 verduidelijkt wordt dat de studenten deze vrijstellingen genieten die gelden op het moment van hun eerste inschrijving aan de onderwijsinstelling.

De Hoge Raad acht het wenselijk aan de bevoegde ministeriële overheden voor te stellen om aan te dringen op een regelmatige herziening van de lijst van onderwijsinstellingen en hun in het koninklijk besluit opgenomen diploma’s, rekening houdend met de evolutie van de noden van het beroep.

Gezien die verschillende opmerkingen, wordt aldus voorgesteld het koninklijk besluit van 22 november 1990 te vervangen door een nieuw koninklijk besluit, opgesteld in de zin van het bij de Hoge Raad voorgelegd voorontwerp van koninklijk besluit. Het koninklijk besluit van 22 november 1990 zou gedurende een overgangperiode kunnen behouden blijven om de instellingen van hoger onderwijs toe te laten hun dossier in te dienen om in het nieuw koninklijk besluit opgenomen te worden. Dat dossier zou moeten ingediend worden bij de diensten van de Minister van Economie en diensten van de Minister van Landbouw en Middenstand opdat deze er zich van zouden vergewissen dat de onderwijsinstellingen die een dossier indienen wel degelijk één (of meerdere) diploma(’s) uitreiken die beantwoorden aan de criteria vastgesteld in artikel 19, 3° van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen.”

De Hoge Raad dringt dan ook aan op een onderzoek van deze problematiek binnen de kortst mogelijke termijn, opdat de terzake bevoegde Ministers zo snel mogelijk een oriëntatie zouden kunnen voorstellen die inspeelt op de evolutie die het wettelijk en reglementair kader in 1999 en 2003 heeft gekend, om zodoende elk rechtsvacuüm te kunnen opvullen.

Advies van 11 december 2008 betreffende het openstellen van het aandeelhouderschap en het bestuur van professionele vennootschappen van erkende boekhouders (-fiscalisten), accountants en belastingconsulenten

Ontwerp van koninklijk besluit tot wijziging van het koninklijk besluit van 15 februari 2005 betreffende de uitoefening van het beroep van erkend boekhouder en erkend boekhouder-fiscalist in het kader van een rechtspersoon

Ontwerp van koninklijk besluit tot wijziging van het koninklijk besluit van 4 mei 1999 betreffende het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten

▲ A. Algemene beschouwingen

1. De Minister van KMO's, Zelfstandigen, Landbouw en Wetenschapsbeleid heeft op 4 september 2008 aan de Hoge Raad twee ontwerpen van koninklijke besluiten ter uitvoering van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen voor advies overgemaakt. Het betreft:

- het ontwerp van koninklijk besluit tot wijziging van het koninklijk besluit van 15 februari 2005 betreffende de uitoefening van het beroep van erkend boekhouder en erkend boekhouder-fiscalist in het kader van een rechtspersoon, en
- het ontwerp van koninklijk besluit tot wijziging van het koninklijk besluit van 4 mei 1999 betreffende het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten.

2. De Hoge Raad voor de Economische Beroepen heeft de wettelijke taak bij te dragen tot de ontwikkeling van het op de economische beroepen toepasselijk wettelijk en reglementair kader, via het verstrekken - op eigen initiatief of op verzoek - van adviezen of aanbevelingen aan de regering of aan de beroepsorganisaties voor de economische beroepen.¹

¹ Deze bevoegdheid vloeit voort uit artikel 54, § 1, twee-

De Hoge Raad moet worden geraadpleegd voor elk koninklijk besluit dat wordt genomen ter uitvoering van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen. De Koning moet elke afwijking van een éénsluitend advies van de Hoge Raad uitdrukkelijk met redenen omkleden.

3. De voorgelegde ontwerp teksten zijn er in essentie op gericht om de bestaande regeling inzake de aandeelhouders- en bestuursstructuur van professionele vennootschappen, erkend door het BIBF of het IAB, aan te passen aan de evolutie binnen de economische beroepen, onder meer op het vlak van de versoepelde erkenningsvoorwaarden voor bedrijfsrevisorenvennootschappen².

4. In onderhavig document brengt de Hoge Raad advies uit over de voorgestelde teksten; hierbij komen achtereenvolgens aan bod:

- de ontwerp regeling inzake de door het BIBF erkende rechtspersonen, en
- de ontwerp regeling inzake de door het IAB erkende vennootschappen.

de lid van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen.

² Zie in dit verband het artikel 6, § 1, 2^o en 3^o van de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut van de Bedrijfsrevisoren en organisatie van het publiek toezicht op het beroep van bedrijfsrevisor. Dit artikel vloeit voort uit de omzetting in Belgisch recht van de zogenaamde Auditrichtlijn van 17 mei 2006 (Richtlijn 2006/43/EG van het Europees Parlement en de Raad van 17 mei 2006 betreffende de wettelijke controles van jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen).

▲ B. Uitoefening van het beroep van erkend boekhouder of erkend boekhouder-fiscalist in het kader van een rechtspersoon, erkend door het BIBF

5. Voor de uitoefening van het beroep van erkend boekhouder of erkend boekhouder-fiscalist in het kader van een rechtspersoon, bepaalt artikel 47 van de wet van 22 april 1999 dat de Koning de modaliteiten voor de erkenning van dergelijke rechtspersonen regelt.

Het koninklijk besluit van 15 februari 2005 betreffende de uitoefening van het beroep van erkend boekhouder en erkend boekhouder-fiscalist in het kader van een rechtspersoon (*B.S.* van 16 maart 2005) omvat de voorwaarden waaraan een professionele vennootschap -die tot doel heeft diensten te verlenen die behoren tot de functie van boekhouder(-fiscalist)- moet voldoen om door het BIBF te worden erkend.

Omtrent dit besluit heeft de Hoge Raad reeds op 24 juni 2003 een advies uitgebracht.³

Met betrekking tot de voorgelegde tekst tot wijziging van voornoemd besluit, wensen de leden van de Hoge Raad de aandacht te vestigen op de volgende aspecten:

▲ B.1. Aandeelhouders- en bestuursstructuur

6. Overeenkomstig de huidige regeling (artikel 8) dient in een rechtspersoon van erkende boekhouders(-fiscalisten) tenminste vier vijfde van de aandelen, alsook van de stemrechten in het bezit te zijn van BIBF-leden en/of personen met een in het buitenland gelijkwaardige hoedanigheid. Eén vijfde van de aandelen, alsook van de stemrechten mag in het bezit zijn van naaste familieleden.⁴

3 Advies van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen van 24 juni 2003, *Jaarverslag HREB, 2002-2003*, pp. 139-145.

4 Echtgeno(o)t(e), wettelijk samenwonende partner of een bloedverwant tot de derde graad van één van de aandeelhouders, zaakvoerders, bestuurders of leden van het directiecomité of van de wettelijk samenwonende partner.

Het bestuursorgaan moet bestaan uit 100 % erkende beroepsbeoefenaars, leden van het Instituut of personen met een in het buitenland gelijkwaardige hoedanigheid.

7. De voorgelegde ontwerpakte versoepelt deze vereisten. Met betrekking tot de aandeelhoudersstructuur bepaalt het ontwerp dat voortaan de meerderheid van de stemrechten, waarover de vennoten of aandeelhouders beschikken, in het bezit moet zijn van leden van het BIBF of van personen met een in het buitenland als gelijkwaardig erkende hoedanigheid met die van boekhouder of boekhouder-fiscalist in België (artikelen 3 en 4 van het ontwerp tot wijziging van de bestaande artikelen 8, 4° a) en 9, 3° a) van het koninklijk besluit van 15 februari 2005).

Wat het bestuur betreft, stelt de ontwerpakte voorop dat de meerderheid van de zaakvoerders, bestuurders, leden van het directiecomité en meer algemeen de zelfstandige mandatarissen, lid moet zijn van het BIBF of personen met in het buitenland een gelijkwaardige hoedanigheid (artikel 5 van het ontwerp tot wijziging van de bestaande artikelen 8, 5° en 9, 4° van het koninklijk besluit van 15 februari 2005).

Met andere woorden, de voorgelegde tekst maakt het voortaan mogelijk dat niet-beroepsbeoefenaars zouden kunnen participeren (tot 49 %) in een door het BIBF erkende professionele BIBF-rechtspersoon en dat het bestuursorgaan eveneens in minderheid zou kunnen zijn samengesteld uit niet-beroepsbeoefenaars.

Deze nieuwe regeling zou op gelijkaardige wijze gelden voor de professionele rechtspersonen, opgericht naar Belgisch recht, als voor de rechtspersonen opgericht naar buitenlands recht.

8. Vastgesteld kan worden dat de voorgestelde regeling inzake de aandeelhouders- en bestuursstructuur voor BIBF-rechtspersonen in de lijn ligt met de voorschriften die gelden voor de bedrijfsrevisorenvennootschappen.⁵ Dit geldt

5 Sinds 31 augustus 2007 gelden, ingevolge de omzetting van de zogenaamde Auditrichtlijn in het Belgisch recht, versoepelde voorschriften op het vlak van het aandeelhouderschap en het bestuur van bedrijfsrevisorenvennootschappen. Zo dient voortaan slechts een meerderheid van de stemrechten in het bezit te zijn

eveneens voor de regeling die voorgesteld wordt voor de IAB-vennootschappen (*cf. infra*).

De Hoge Raad wenst evenwel te benadrukken dat de openstelling van het kapitaal en het bestuur van bedrijfsrevisorenvennootschappen voortgevloeid is uit de omzetting in het Belgisch recht van een Europese richtlijn, met name de zogenaamde Auditrichtlijn van 17 mei 2006.

Bovendien maakt de wijziging van het aandeelhouderschap en het bestuur van bedrijfsrevisorenvennootschappen deel uit van een algemene hervorming van het revisoraat met diverse regelgeving: naast een doeltreffend stelsel van publiek toezicht op de beroepsbeoefenaars en een doorgedreven kwaliteitsborgingsstelsel, geldt voor de bedrijfsrevisoren onder meer een strenge beroepsethiek met bijzondere aandacht voor het openbaar belang, de integriteit, de onafhankelijkheid en objectiviteit, de vakbekwaamheid en de zorgvuldigheid.

De leden van de Hoge Raad zijn dan ook van oordeel dat de regeling op het vlak van kapitaal en bestuur die geldt voor bedrijfsrevisorenvennootschappen, niet zonder meer kan worden toegepast op andere professionele vennootschappen.

9. Desalniettemin hebben de leden van de Hoge Raad oog voor de actuele tendenzen en de behoefte tot aanpassing van de professionele vennootschappen aan een voortdurend wijzigende economische omgeving. Verder staat de Hoge Raad gunstig tegenover soepele samenwerkingsstructuren tussen de diverse economische beroepsbeoefenaars.

van auditkantoren en/of wettelijke auditors. Ook op het vlak van het bestuursorgaan volstaat dat de meerderheid van het bestuur bestaat uit auditkantoren en/of wettelijke auditors.

In dit verband merken twee leden van de Hoge Raad, mevrouw Bergie VAN DEN BOSSCHE en de heer Jean-Luc STRUYF, op te betreuren dat de Europese regelgeving de openstelling van de professionele vennootschappen naar personen die volledig extern zijn aan het beroep en die op geen enkele wijze onderworpen zijn aan een erkende beroepsdeontologie, heeft mogelijk gemaakt.

Vandaar dat de Hoge Raad principieel niet gekant is tegen het verder openstellen van de professionele vennootschappen naar een familiaal of zelfs extern aandeelhouderschap.

Vanuit de bekommernis om het algemeen belang en de vereisten van het maatschappelijk verkeer, stellen de leden van de Hoge Raad toch wel vragen bij het feit dat om het even welke derde, dus niet alleen een andere economische beroepsbeoefenaar met een erkende deontologie, maar ook een persoon die niets met het beroep te maken heeft noch met de beroepsbeoefenaar zelf, voortaan zou kunnen participeren (tot juist onder 50 %) in een professionele vennootschap.

De leden van de Hoge Raad menen dat het wenselijk zou zijn om deze minderheid op het vlak van de stemrechten voor te behouden aan personen die behoren tot één van de economische beroepsgroepen die vallen onder de bevoegdheid van de Hoge Raad en die beschikken over een erkende beroepsdeontologie, of aan naaste familieleden van de beroepsbeoefenaar.

Desgevallend zou een beperkt percentage van de stemrechten in handen kunnen zijn van "derden", dit wil zeggen van personen die geen beroepsbeoefenaar zijn, noch beschikken over nauwe familiebanden met de beroepsbeoefenaar.

In elk geval zou de exacte samenstelling van het aandeelhouderschap van de professionele vennootschappen bij elke erkenningsaanvraag moeten worden voorgelegd aan de Nationale Raad en gecontroleerd. Elke nadien aangebrachte wijziging zou eveneens voorafgaandelijk en systematisch aan het Instituut moeten worden voorgelegd.

▲ B.2. Deontologie en participatie van niet-beroepsbeoefenaars

10. Voor de uitvoering van beroepswerkzaamheden middels een rechtspersoon kunnen enkel beroepsbeoefenaars optreden. Artikel 7, § 2 van het bestaand besluit bepaalt immers dat de BIBF-rechtspersonen de beroepswerkzaamheden, zo zij in België plaatsvinden, uitoefenen door of onder de effectieve leiding van tenminste één natuurlijke persoon die de hoedanigheid van erkend boekhouder of boekhouder-fiscalist bezit. Voor deze werkzaamheden is deze erkende boekhouder of erkende boekhouder-fiscalist persoonlijk gebonden door de beroepstucht van het Instituut.

De voorgestelde tekst breidt deze mogelijkheid uit tot personen met een gelijkwaardige hoedanigheid (artikel 5 van het ontwerpbesluit).

De vereiste dat voor beroepswerkzaamheden enkel beroepsbeoefenaars kunnen optreden namens de rechtspersoon, is voor de Hoge Raad niet meer dan logisch. Wel vragen de leden zich af of het risico op een mogelijke vermenging tussen “commerciële” en “professionele” belangen vanwege de niet-beroepsbeoefenaars hiermee uit te sluiten is.

Voor de Hoge Raad is het van belang om ook in rechtspersonen waarin niet-beroepsbeoefenaars deelnemen, de naleving van de deontologie zoveel mogelijk te garanderen.

De Hoge Raad suggereert bijgevolg om een specifieke bepaling toe te voegen volgens dewelke de niet-beroepsbeoefenaars in een BIBF-rechtspersoon geen zodanige inmenging mogen hebben met de uitvoering van de beroepswerkzaamheden, waardoor de onafhankelijkheid van de erkende boekhouder of erkende boekhouder-fiscalist, die namens de betrokken rechtspersoon de opdracht uitvoert, in het gedrang wordt gebracht.

11. Verder is de Hoge Raad bekommerd om de naleving van de essentiële deontologische principes inzake onafhankelijkheid en waardigheid door de erkende rechtspersonen. Ingeval bij-

voorbeeld (potentiële) klanten van de beroepsbeoefenaar zouden deelnemen aan het bestuur en/of het kapitaal van diens professionele vennootschap, zijn belangenconflicten niet uit te sluiten. Het spreekt voor zich dat dergelijke situatie de onafhankelijkheid van de beroepsbeoefenaar bij de uitoefening van zijn opdrachten zou kunnen in het gedrang brengen.

De Hoge Raad vestigt de aandacht op de noodzaak van voldoende waarborgen inzake de naleving van de fundamentele deontologische principes door de erkende rechtspersonen ingeval van participatie van derden in het bestuur en/of het kapitaal.

▲ B.3. Transparantie en vermelding op het tableau

12. Met betrekking tot de vermelding op het tableau van BIBF-rechtspersonen, schrijft artikel 4, § 3 van het bestaand besluit (ongewijzigd) voor: *“Naast de naam van de rechtspersoon, wordt de naam van al de vennoten of aandeelhouders, bestuurders, zaakvoerders en leden van het directiecomité vermeld die lid zijn van het Instituut.”* (eigen onderstreping)

In de huidige stand van de regelgeving stelt zich reeds de vraag of en hoe de vermelding op het tableau gebeurt van de vennoten, aandeelhouders, bestuurders, zaakvoerders, enz... die beschikken over een gelijkwaardige hoedanigheid in het buitenland, maar die niet noodzakelijk lid zijn van het BIBF.

Deze vraag stelt zich eveneens voor de nieuwe voorgestelde regeling, krachtens dewelke niet-beroepsbeoefenaars zullen kunnen participeren in de aandeelhouders- en/of bestuursstructuur van BIBF-rechtspersonen. Zal de informatie omtrent de identiteit van deze niet-beroepsbeoefenaars beschikbaar zijn voor “het maatschappelijk verkeer”, of zal “het maatschappelijk verkeer” enkel de identiteit kunnen kennen van degenen die lid zijn van het Instituut?

13. Weliswaar legt artikel 10, § 6 van het reglement van plichtenleer van het BIBF (zoals

goedgekeurd door het koninklijk besluit van 23 december 1997) de BIBF-leden op om binnen de drie maanden na elke benoeming of wijziging aan de Uitvoerende Kamer een geactualiseerde lijst te sturen met vermelding van de naam, voor- naam, beroep en nationaliteit van de zaakvoerders, bestuurders en werkende vennoten van de rechtspersoon, evenals van de omvang van hun participatie.

Deze informatie is echter niet publiek beschikbaar.

14. Voor bedrijfsrevisorenkantoren is het zo dat de naam én het kantooradres van alle eigenaars en aandeelhouders, alsook de naam én het kantooradres van alle leden van het leidinggevende of bestuursorgaan in het openbaar register moeten worden vermeld (zie artikel 10, § 1, 6° en 7° van het koninklijk besluit van 30 april 2007 betreffende de erkenning van bedrijfsrevisoren en het openbaar register).

De Hoge Raad pleit voor transparantie en vindt het bijgevolg aangewezen dat iedere belangstellende derde, middels eenvoudige consultatie op afstand van het tableau, de identiteit van alle aandeelhouders, vennoten, zaakvoerders, enz. van een door het BIBF erkende rechtspersoon kan achterhalen⁶, ook al beschikken deze personen niet over de hoedanigheid van erkend boekhouder(-fiscalist) of een gelijkwaardige hoedanigheid.

▲ **B.4. Uitvoering van opdrachten en optreden van beroepsbeoefenaars met gelijkwaardige hoedanigheid**

15. De natuurlijke personen die boekhoudactiviteiten uitvoeren in naam en voor rekening van de erkende rechtspersonen, kunnen ofwel BIBF-lid zijn (artikel 7, § 2 van het bestaand besluit), ofwel een hoedanigheid bezitten die als gelijkwaardig wordt erkend in België of in het buitenland (artikel 5 van de ontwerp tekst tot wijziging van de artikelen 8, 5° en 9, 4°).

⁶ Zie in dezelfde zin: Advies van de Hoge Raad van 24 juni 2003, punt 4 "Bijhouden van de lijst met rechtspersonen", o.c., p. 143.

De leden van de Hoge Raad stellen vast dat deze bepaling ruimer is dan hetgeen voor de vennootschappen van accountants of belastingconsulenten geldt. Voor IAB-vennootschappen gaat men ervan uit dat de natuurlijke persoon, die instaat voor de uitvoering van de opdracht in naam en voor rekening van de vennootschap, beschikt over de hoedanigheid van accountant en/of belastingconsulent en dus IAB-lid is (artikel 32 *juncto* artikel 4, 1° van de wet van 22 april 1999). Voor de leden van de Hoge Raad is het niet duidelijk waarom voor de BIBF-rechtspersonen een afwijkende regeling verantwoord zou zijn.

De Hoge Raad vindt het raadzaam om de regeling van de BIBF-rechtspersonen inzake het uitvoeren van opdrachten en de tussenkomst van beroepsbeoefenaars met een gelijkwaardige hoedanigheid af te stemmen op de voorschriften van het IAB.

▲ **B.5. Bestuursorgaan met slechts twee personen**

16. Wanneer het bestuursorgaan uit slechts twee leden bestaat, moet één lid benoemd worden onder de BIBF-leden en mag het tweede lid benoemd worden onder de bedrijfsrevisoren, accountants, stagiairs-bedrijfsrevisoren of stagiairs-accountants. Deze nieuwigheid wordt voorgesteld door artikel 6 van het ontwerpbesluit, en vult het artikel 8, 5° van het besluit inzake het bestuur aan.

Als voorwaarde wordt er echter aan toegevoegd dat de bepaling inzake de meerderheid van de stemrechten, zoals vermeld in artikel 8, 4°, moet worden in acht genomen.

17. De leden van de Hoge Raad staan achter deze soepele samenwerkingsmogelijkheid tussen de diverse economische beroepsgroepen, ingeval het bestuursorgaan van de BIBF-rechtspersoon slechts uit twee leden bestaat.

Men kan zich afvragen of de verwijzing naar artikel 8, 4° met betrekking tot de stemrechten

niet overbodig is. Zelfs zonder de verwijzing, lijkt het duidelijk dat de diverse erkenningsvoorwaarden, zoals opgesomd in artikel 8, onverkort toepasselijk blijven.

De Hoge Raad pleit voor een vereenvoudiging van de tekst van het artikel 6 van het ontwerp door de overbodige verwijzingen naar de voorafgaande voorwaarden weg te laten.

▲ B.6. Middelenvennootschappen

18. Naast de hogervermelde aanpassingen inzake de professionele rechtspersonen (die tot doel hebben diensten te verlenen die behoren tot de functie van erkend boekhouder(-fiscalist)), omvat het voorgelegd besluit tevens een aanpassing inzake de rechtspersonen die opgericht worden met het oog op het in gemeenschap brengen van alle of een gedeelte van de beroepsgebonden kosten (de zogenaamde “middelenvennootschappen”).

Volgens het ontwerp zouden dergelijke rechtspersonen niet langer als dusdanig erkend en ingeschreven worden op het tableau van het BIBF, maar zouden zij louter toegelaten worden onder de voorwaarden die in het koninklijk besluit worden vastgelegd (artikel 1 van het ontwerpbesluit).

19. De Hoge Raad stelt vast dat de voorwaarde inzake de personen met wie dergelijke rechtspersoon mag worden opgericht, strenger is dan hetgeen voorgesteld wordt voor de professionele vennootschappen. Zo mag een rechtspersoon slechts worden opgericht “*met personen wiens beroep van intellectuele en dienstverlenende aard is, en op voorwaarde dat het gaat om een beroep dat in ten minste één van de landen van de Europese Unie georganiseerd en gereguleerd is.*” (nieuw artikel 6, a)).

Er kan verder in herinnering gebracht worden dat de voorschriften inzake de middelenvennootschappen voor bedrijfsrevisoren⁷ sinds 2007

⁷ Het gaat meer in het bijzonder om het vroeger artikel 8, §§ 2 tot 4 van de wet van 22 juli 1953 en de vroegere artikelen 29 tot 32 van het koninklijk besluit van 10 ja-

zijn opgeheven ingevolge de aanpassing van de regelgeving naar aanleiding van de omzetting van de Auditrichtlijn.

Tenslotte kan de vraag gesteld worden waarom de regelgeving inzake middelenvennootschappen voor BIBF-leden strenger zou moeten zijn dan voor andere economische beroepen, zoals bijvoorbeeld voor bedrijfsrevisoren. Dit zou de samenwerking tussen de diverse economische beroepen overigens kunnen bemoeilijken en de BIBF-leden in een minder gunstige positie plaatsen.

De Hoge Raad suggereert bijgevolg dat de BIBF-voorschriften inzake de oprichtingsmodaliteiten van de zogenaamde middelenvennootschappen zouden worden herbekeken en desgevallend versoepeld.

▲ B.7. Vormelijke bemerkingsen

20. In de voorgestelde tekst worden diverse formuleringen gebruikt voor “personen met een gelijkwaardige hoedanigheid”. De vraag stelt zich in welke mate de verschillen in de gebruikte terminologie verantwoord zijn. Er moet, in de mate van het mogelijke, gestreefd worden naar een coherente formulering. Bijvoorbeeld:

- artikel 3 van de ontwerp tekst: “personen die in het buitenland een hoedanigheid bezitten *die op grond van internationale verdragen of mits wederkerigheid* als gelijkwaardig wordt erkend met die van boekhouder of boekhouder-fiscalist in België”;
- artikel 5, lid 1 van de ontwerp tekst: “personen die in het buitenland een hoedanigheid bezitten die als gelijkwaardig met die van boekhouder of boekhouder-fiscalist in België wordt erkend”;
- artikel 5, lid 2 van de ontwerp tekst: “De natuurlijke personen moeten (...) een hoedanigheid [hebben] die als gelijkwaardig wordt erkend in België of in het buitenland”;

nuari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren; deze bepalingen zijn opgeheven.

- artikel 6 van de ontwerptekst: "personen die in het buitenland een hoedanigheid bezitten die als gelijkwaardig wordt erkend";
- artikel 10 van het (bestaand) KB: "Voor de toepassing van de artikelen 8 en 9 worden de natuurlijke personen die niet in België verblijven, evenals rechtspersonen die zijn opgericht volgens buitenlands recht, en in hun land een aldaar gelijkwaardige en wettelijk erkende hoedanigheid hebben verworven voor boekhoudwerkzaamheden, geacht een hoedanigheid te bezitten die gelijkwaardig is met die van boekhouder of boekhouder-fiscalist in België".

21. Er zijn een aantal verschillen tussen de Franstalige en Nederlandstalige versie van de voorgestelde tekst, bijvoorbeeld:

- ontwerpKB, artikel 5: permanente vertegenwoordiger van de rechtspersoon is persoonlijk gebonden door de beroepstucht van het Instituut. In het Frans: "*déontologie de l'Institut*"
- ontwerpKB, artikel 5: permanente vertegenwoordiger van de rechtspersoon. In het Frans: "*représentant de la personne morale*".
- ontwerpKB, artikel 6: ingeval het bestuur of de directie slechts twee leden telt, mag het tweede lid worden benoemd "onder de personen die in België wettelijk gerechtigd zijn om de aan de boekhouder of boekhouder-fiscalist voorbehouden werkzaamheden uit te oefenen, zoals bedoeld in artikel 48 van de wet...". In het Frans: "*le deuxième membre peut être nommé parmi les personnes légalement habilitées en Belgique pour exercer des activités tel que défini*".

▲ C. Uitoefening van het beroep van accountant en/of belastingconsulent in het kader van een vennootschap, erkend door het IAB

22. Voor de toekenning door het IAB van de hoedanigheid van accountant en/of belastingconsulent aan vennootschappen, bevat het koninklijk besluit van 4 mei 1999 betreffende het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten (B.S. van 29 juni 1999, tweede editie) een aantal voorwaarden.

Bij de toetredingsvoorwaarden voor vennootschappen wordt een onderscheid gemaakt tussen de volgende types van vennootschappen:

- de burgerlijke professionele vennootschap opgericht naar Belgisch recht (artikel 6 van het bestaand besluit);
- de vennootschap opgericht binnen een vennootschappengroep of een beroepsgroepering, of door één of meer ondernemingen (artikel 7 van het bestaand besluit); en
- de vennootschap opgericht naar buitenlands recht (artikel 8 van het bestaand besluit).

Met betrekking tot de voorgelegde tekst tot wijziging van voornoemd besluit, wensen de leden van de Hoge Raad de aandacht te vestigen op de volgende aspecten:

▲ C.1. Aandeelhouders- en bestuursstructuur

23. Overeenkomstig de huidige regeling dienen in een vennootschap van accountants en/of belastingconsulenten de vennoten lid te zijn van het IAB of personen te zijn met een in het buitenland gelijkwaardige hoedanigheid. De meerderheid van de aandelen, alsook van de stemrechten waarover de vennoten beschikken, moet in het bezit zijn van IAB-leden. Een minderheid mag in het bezit zijn van personen met een in het buitenland gelijkwaardige hoedanigheid. De zaakvoerders en bestuurders moeten natuurlijke personen zijn en de meerderheid moet lid zijn van het IAB.

24. De voorgelegde ontwerptekst versoepelt deze vereisten. Met betrekking tot de aandeelhoudersstructuur bepaalt het ontwerp dat voortaan de meerderheid van de stemrechten, waarover de vennoten of aandeelhouders beschikken, in het bezit moet zijn van leden van het IAB of van personen met een in het buitenland als gelijkwaardig erkende hoedanigheid (artikel 1 van het ontwerp tot wijziging van het bestaand artikel 6, § 1 van het koninklijk besluit van 4 mei 1999).

Wat het bestuur betreft, stelt de ontwerptekst voorop dat de meerderheid van de leden van het bestuurs- of leidinggevend orgaan, dan wel van de bestuurders of zaakvoerders, accountant of

belastingconsulent is, of een in het buitenland gelijkwaardige hoedanigheid heeft.

Met andere woorden, de voorgelegde tekst maakt het voortaan mogelijk dat niet-beroepsbeoefenaars zouden kunnen participeren (tot 49%) in een door het IAB erkende professionele vennootschap en dat het bestuursorgaan eveneens in minderheid zou kunnen zijn samengesteld uit niet-beroepsbeoefenaars.

25. Vastgesteld kan worden dat de voorgestelde regeling inzake de aandeelhouders- en bestuursstructuur voor IAB-vennootschappen in de lijn ligt met de voorschriften die gelden voor de bedrijfsrevisorenvennootschappen.⁸ Dit geldt eveneens voor de regeling die voorgesteld wordt voor de BIBF-rechtspersonen (*cf. supra*).

De Hoge Raad wenst evenwel te benadrukken dat de openstelling van het kapitaal en het bestuur van bedrijfsrevisorenvennootschappen voortgevloeid is uit de omzetting in het Belgisch recht van een Europese richtlijn, met name de zogenaamde Auditrichtlijn van 17 mei 2006.

Bovendien maakt de wijziging van het aandeelhouderschap en het bestuur van bedrijfsrevisorenvennootschappen deel uit van een algemene hervorming van het revisoraat met diverse regelgeving: naast een doeltreffend stelsel van publiek toezicht op de beroepsbeoefenaars en een doorgedreven kwaliteitsborgingsstelsel, geldt voor de bedrijfsrevisoren onder meer een strenge beroepsethiek met bijzondere aandacht voor het openbaar belang, de integriteit, de onafhankelijkheid en objectiviteit, de vakbekwaamheid en de zorgvuldigheid.

De leden van de Hoge Raad zijn dan ook van oordeel dat de regeling op het vlak van kapitaal en bestuur die geldt voor bedrijfsrevisorenvennootschappen, niet zonder meer kan worden toegepast op andere professionele vennootschappen.

26. Desalniettemin hebben de leden van de Hoge Raad oog voor de actuele tendenzen en de behoefte tot aanpassing van de professionele

vennootschappen aan een voortdurend wijzigende economische omgeving. Verder staat de Hoge Raad gunstig tegenover soepele samenwerkingsstructuren tussen de diverse economische beroepsbeoefenaars.

Vandaar dat de Hoge Raad principieel niet gekant is tegen het openstellen van de professionele vennootschappen naar een familiaal of zelfs extern aandeelhoudersschap.

Vanuit de bekommernis om het algemeen belang en de vereisten van het maatschappelijk verkeer, hebben de leden van de Hoge Raad toch wel bedenkingen bij het feit dat om het even welke derde, dus niet alleen een andere economische beroepsbeoefenaar met een erkende deontologie, maar ook een persoon die niets met het beroep te maken heeft noch met de beroepsbeoefenaar zelf, voortaan zou kunnen participeren (tot juist onder 50 %) in een professionele vennootschap.

De leden van de Hoge Raad menen dat het wenselijk zou zijn om deze minderheid op het vlak van de stemrechten voor te behouden aan personen die behoren tot één van de economische beroepsgroepen die vallen onder de bevoegdheid van de Hoge Raad en die beschikken over een erkende beroepsdeontologie, of aan naaste familieleden van de beroepsbeoefenaar.

Desgevallend zou een beperkt percentage van de stemrechten in handen kunnen zijn van "derden", dit wil zeggen van personen die geen beroepsbeoefenaar zijn, noch beschikken over nauwe familiebanden met de beroepsbeoefenaar.

In elk geval zou de exacte samenstelling van het aandeelhouderschap van de professionele vennootschappen bij elke erkenningsaanvraag moeten worden voorgelegd aan de Raad van het Instituut en gecontroleerd. Elke nadien aangebrachte wijziging zou eveneens voorafgaandelijk en systematisch aan het Instituut moeten worden voorgelegd.

⁸ Zie in dit verband voetnoot nr. 5 *supra*.

27. Er kan worden opgemerkt dat in de voorgestelde tekst de nieuwe regeling inzake de aandeelhouders- en bestuursstructuur enkel voor de professionele vennootschappen, opgericht naar Belgisch recht, zou worden ingevoerd. De bestaande artikelen 7 (vennootschappen opgericht binnen een vennootschappengroep of een beroepsgroepering, of door één of meer ondernemingen) en 8 (vennootschappen opgericht naar buitenlands recht) blijven immers ongewijzigd.

Dit impliceert dat er voor de vennootschappen opgericht naar buitenlands recht en de vennootschappen opgericht binnen een vennootschappengroep of een beroepsgroepering een minder gunstige regeling inzake de aandeelhouders- en/of bestuursstructuur geldt.

Het is voor de leden van de Hoge Raad niet duidelijk waarom dergelijke vennootschappen andere en strengere voorwaarden zouden moeten opgelegd krijgen.

In de mate dat er geen afdoende verantwoording bestaat voor een verschillende aanpak van de diverse soorten van vennootschappen die in het besluit bedoeld worden, zijn de leden van de Hoge Raad van oordeel dat een gelijkaardige regeling qua aandeelhouderschap en qua bestuur zou moeten ingevoerd worden voor de diverse door het IAB erkende vennootschappen.

▲ **C.2. Deontologie en participatie van niet-beroepsbeoefenaars**

28. Voor de uitvoering van beroepswerkzaamheden middels een vennootschap, kunnen enkel beroepsbeoefenaars optreden. Artikel 32 van de wet van 22 april 1999 bepaalt immers dat, telkens een opdracht wordt gegeven aan een IAB-vennootschap, deze onder haar vennoten, zaakvoerders of bestuurders een vertegenwoordiger, natuurlijke persoon, moet aanduiden die instaat voor de uitvoering van de opdracht in naam en voor rekening van de vennootschap. Voor die vertegenwoordiger gelden dezelfde voorwaarden en dezelfde burgerrechtelijke, strafrechtelijke en tuchtrechtelijke aansprakelijkheid als wanneer hij die opdracht in eigen naam en voor eigen rekening zou vervullen, onverminderd de

hoofdelijke aansprakelijkheid van de vennootschap die hij vertegenwoordigt.

De vertegenwoordiger dient te beschikken over de hoedanigheid van accountant en/of belastingconsulent.

29. De vereiste dat voor beroepswerkzaamheden enkel beroepsbeoefenaars kunnen optreden namens de vennootschap, is voor de Hoge Raad niet meer dan logisch. Wel vragen de leden zich af of het risico op een mogelijke vermenging tussen “commerciële” en “professionele” belangen vanwege de niet-beroepsbeoefenaars hiermee uit te sluiten is.

Voor de Hoge Raad is het van belang om ook in vennootschappen waarin niet-beroepsbeoefenaars deelnemen, de naleving van de deontologie zoveel mogelijk te garanderen.

De Hoge Raad suggereert bijgevolg om een specifieke bepaling toe te voegen, volgens dewelke de niet-beroepsbeoefenaars in een IAB-vennootschap geen zodanige inmenging mogen hebben met de uitvoering van de beroepswerkzaamheden, waardoor de onafhankelijkheid van de accountant en/of belastingconsulent, die namens de betrokken vennootschap de opdracht uitvoert, in het gedrang wordt gebracht.

30. Verder is de Hoge Raad bekommerd om de naleving van de essentiële deontologische principes inzake onafhankelijkheid en waardigheid door de erkende rechtspersonen. Ingeval bijvoorbeeld (potentiële) klanten van de beroepsbeoefenaar zouden deelnemen aan het bestuur en/of het kapitaal van diens professionele vennootschap, zijn belangenconflicten niet uit te sluiten. Het spreekt voor zich dat dergelijke situatie de onafhankelijkheid van de beroepsbeoefenaar bij de uitoefening van zijn opdrachten zou kunnen in het gedrang brengen.

De Hoge Raad vestigt de aandacht op de noodzaak van voldoende waarborgen inzake de naleving van de fundamentele deontologische principes door de erkende rechtspersonen, ingeval van participatie van derden in het bestuur en/of het kapitaal.

▲ C.3. *Transparantie en vermelding op het tableau*

31. Met betrekking tot IAB-vennootschappen, vermeldt het tableau de namen en voornamen van de vennoten, zaakvoerders en bestuurders die de hoedanigheid van accountant hebben (artikel 5, § 1 van de wet van 22 april 1999 en artikel 6, § 1, derde lid, 7° van het koninklijk besluit van 2 maart 1989 tot vaststelling van het huishoudelijk reglement van het Instituut der Accountants).

Volgens de voorgestelde regeling, zullen voortaan ook niet-beroepbeoefenaars kunnen participeren in de aandeelhouders- en/of bestuursstructuur van IAB-vennootschappen. De vraag stelt zich of de informatie omtrent de identiteit van deze niet-beroepsbeoefenaars beschikbaar zal zijn voor “het maatschappelijk verkeer”, of zal enkel de identiteit van de personen die lid zijn van het Instituut gekend kunnen zijn?

32. Voor bedrijfsrevisorenkantoren is de informatie inzake de naam en het kantooradres van alle aandeelhouders en alle leden van het bestuursorgaan wel publiek beschikbaar in het openbaar register (cf. *supra* randnummer 14).

De Hoge Raad pleit voor transparantie en vindt het bijgevolg aangewezen dat iedere belangstellende derde, middels eenvoudige consultatie op afstand van het tableau, de identiteit van alle aandeelhouders, vennoten, zaakvoerders, enz. van een door het IAB erkende vennootschap kan achterhalen, ook al beschikken deze personen niet over de hoedanigheid van accountant en/of belastingconsulent.

▲ C.4. *Betrouwbaarheid*⁹

33. Het voorgesteld artikel 6, § 2 van het besluit (artikel 1, 2° van het ontwerp) voorziet in de mogelijkheid om een vennootschap niet toe te laten indien, naar het oordeel van de Raad van het IAB, de betrouwbaarheid in het gedrang is gebracht. Deze criteria, waarvan de opsomming niet limitatief is, zijn nieuw.

⁹ Zie eveneens de tweede vormelijke bemerking onder nummer 41.

34. Vastgesteld kan worden dat dit principe van betrouwbaarheid ook terug te vinden is in de regelgeving voor de bedrijfsrevisoren. In toepassing van artikel 6, § 2 van de wet van 22 juli 1953, zal een rechtspersoon niet worden toegelaten als bedrijfsrevisor, indien de betrouwbaarheid in het gedrang is gebracht naar aanleiding van bepaalde elementen. De wet van 1953 voorziet bovendien in de mogelijkheid voor de Raad van het IBR om de hoedanigheid van bedrijfsrevisor in te trekken, wanneer de betrouwbaarheid van de rechtspersoon ernstig in het gedrang is gebracht (artikel 8, § 1 van de wet van 22 juli 1953).

35. De leden van de Hoge Raad merken op dat voor de IAB-vennootschap het concept van de betrouwbaarheid enkel in het uitvoeringsbesluit wordt ingeschreven, zonder dat een uitdrukkelijke wettelijke basis voorhanden lijkt te zijn.

Verder is momenteel voor de rechtspersonen geen bepaling voorzien die het mogelijk maakt om de hoedanigheid van accountant en/of belastingconsulent in te trekken.

Voor natuurlijke personen daarentegen bestaat er een procedure van intrekking van de hoedanigheid (artikelen 22 en 23 van de wet van 22 april 1999), ingeval niet langer is voldaan aan de voorwaarde van artikel 19, 2° van de wet (niet beroofd zijn van politieke en burgerlijke rechten, geen faillissement, geen beroepsverbod,...).

De Hoge Raad kan zich terugvinden in het principe van de betrouwbaarheid, doch stelt zich vragen bij de vaststelling dat dit enkel via een uitvoeringsbesluit en niet via de wet wordt ingevoerd. Daarnaast vindt de Hoge Raad het aangewezen om de verschillende aanpak inzake de betrouwbaarheid, en de ermee gepaard gaande mogelijkheid van intrekking van de hoedanigheid, van natuurlijke personen en rechtspersonen op mekaar af te stemmen.

▲ C.5. *Bestuur- of directieorgaan met slechts twee personen*

36. Wanneer het bestuur- of directieorgaan slechts uit twee leden bestaat, moet één van hen accountant of belastingconsulent zijn of beschikken over een in het buitenland gelijk-

waardige hoedanigheid. Voor het tweede lid is er de mogelijkheid om hem *“te benoemen onder de personen die in België wettelijk gerechtigd zijn om de werkzaamheden uit te oefenen zoals bedoeld in artikel 46 en 48 van de Wet, middels enerzijds het in overweging nemen van bovengenoemd 3e lid betreffende het stemrecht, en anderzijds het bewijs dat het lid van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten over een doorslaggevende stem beschikt bij beslissingen van het bestuur- of directieorgaan.”* (artikel 1, 1° van het ontwerp tot wijziging van artikel 6, § 1, 5°).

Met andere woorden, de tweede persoon mag een erkend boekhouder(-fiscalist), een stagiair-boekhouder(-fiscalist), een bedrijfsrevisor, een stagiair-bedrijfsrevisor of een stagiair-accountant zijn.

Een overeenstemmende regeling wordt voorgesteld voor BIBF-rechtspersonen¹⁰, met dien verstande dat voor de IAB-vennootschappen – naast de verwijzing naar de voorwaarde inzake de meerderheid van de stemrechten – nog een bijkomende voorwaarde wordt ingevoerd: het bewijs moet geleverd worden dat het lid van het IAB over een doorslaggevende stem beschikt bij beslissingen van het bestuur- of directieorgaan.

Deze vereiste van doorslaggevende stem dringt zich wellicht eveneens op voor de persoon met een gelijkwaardige hoedanigheid, hoewel de tekst dit niet uitdrukkelijk vermeldt.

Zoals het geval is bij de BIBF-regeling, kan men zich afvragen of de verwijzing naar het derde lid betreffende het stemrecht niet overbodig is. Zelfs zonder de verwijzing, lijkt het duidelijk dat de diverse erkenningsvoorwaarden, zoals opgesomd in artikel 6, § 1, onverkort toepasselijk blijven.

De leden van de Hoge Raad staan achter deze soepele samenwerkingsmogelijkheid tussen de diverse economische beroepsgroepen, ingeval het bestuur- of directieorgaan van de IAB-vennootschap slechts twee leden telt. Wel vinden zij dat de voorgestelde tekst moeilijk leesbaar is; zij pleiten dan ook voor een herformulering en vereenvoudiging van de tekst.

¹⁰ Cf. randnummers 16 en 17.

C.6. *Gelijkwaardige hoedanigheid*

37. In het bestaand artikel 11 van het besluit van 4 mei 1999 wordt toegelicht wat wordt verstaan onder een hoedanigheid die gelijkwaardig is met die van accountant en/of belastingconsulent in België.

Natuurlijke personen die niet in België woonachtig zijn, evenals vennootschappen die zijn opgericht volgens buitenlands recht, en die in hun land een aldaar gelijkwaardige en wettelijk erkende hoedanigheid hebben verworven voor accountantswerkzaamheden of voor de controle van vennootschapsjaarrekeningen, worden – automatisch en zonder bijkomende procedure – geacht een gelijkwaardige hoedanigheid te bezitten voor de toepassing van de toetredingsvoorwaarden voor professionele IAB-vennootschappen.

In dit verband wordt (onder meer) verwezen naar de in het buitenland *“gelijkwaardige en wettelijk erkende hoedanigheid (...)* voor accountantswerkzaamheden of voor de controle van vennootschapsjaarrekeningen”. Wat dit laatste betreft, refereert de huidige tekst aan de voorwaarden van de Richtlijn 84/253/EEG van 10 april 1984 inzake de toelating van personen belast met de wettelijke controle van boekhoudbescheiden (de zogenaamde “Achtste Richtlijn”): *“in zover deze hoedanigheid beantwoordt aan de voorwaarden van de Richtlijn...”*.

Artikel 2 van het voorgelegd ontwerp behoudt deze definitie, maar past enkel de verwijzing naar de vroegere Achtste Richtlijn aan en verwijst voortaan naar de Auditrichtlijn van 17 mei 2006 die in de plaats is gekomen van de vroegere Europese Achtste Richtlijn.

38. De leden van de Hoge Raad hebben hun twijfels omtrent de aanpassing “zonder meer” van de verwijzing naar de Auditrichtlijn.

Vooreerst is het zo dat de Auditrichtlijn van 17 mei 2006 heel wat meer aspecten omvat dan de vroegere Achtste Richtlijn; deze laatste beperkte zich hoofdzakelijk tot de toelatingsvoorwaarden voor de wettelijke rekeningcontroleur. De Auditrichtlijn daarentegen heeft eveneens betrekking op tal van andere aspecten van de wet-

telijke rekeningcontrole (zoals publiek toezicht, kwaliteitscontrole, controlestandaarden,...) die niet noodzakelijk toepasselijk zijn op accountants en/of belastingconsulenten.

Verder zou de verwijzing naar de Auditrichtlijn tot gevolg hebben dat aan natuurlijke personen die niet in België woonachtig zijn, de vereisten qua master-opleiding worden opgelegd die niet in dezelfde mate gelden voor "Belgische" accountants. De wet van 22 april 1999 voorziet immers in een aantal mogelijke afwijkingen op het diploma van master-niveau.

Daarnaast laat de loutere verwijzing naar de Auditrichtlijn toe dat personen die in het buitenland voldoen aan de voorwaarden van de Auditrichtlijn (bijvoorbeeld een Nederlandse registeraccountant) wél een meerderheid of zelfs de totaliteit kunnen hebben van de aandelen of in het bestuur, terwijl Belgische beroepsbeoefenaars (bedrijfsrevisoren) dit niet kunnen.

De leden van de Hoge Raad zijn van oordeel dat een loutere verwijzing naar de Auditrichtlijn kan leiden tot de discriminatie van bepaalde categorieën van personen. De verwijzing dient dan ook te worden aangepast en gepreciseerd.

▲ C.7. Doel van IAB-vennootschap

39. Om als IAB-vennootschap te kunnen worden erkend, moeten het doel en het bedrijf van de vennootschap beperkt zijn tot, enerzijds, het verlenen van diensten die behoren tot de functie van accountant en/of belastingconsulent en tot, anderzijds, het uitoefenen van hiermee verenigbare werkzaamheden (bestaand artikel 6, § 1, 1° van het koninklijk besluit van 4 mei 1999).

Vastgesteld kan worden dat dit in de ontwerp-tekst niet langer als een aparte voorwaarde voor de erkenning is opgenomen.

Voor de leden van de Hoge Raad is het niet duidelijk waarom deze voorwaarde is weggelaten.

Daar enkel vennootschappen met als doel diensten te verlenen, behorend tot de functie van accountant en/of belastingconsulent en verenigbare werkzaamheden, een IAB-erkenning zullen kunnen krijgen, acht de Hoge Raad het aangewezen om de aparte voorwaarde inzake het doel en het bedrijf te behouden.

▲ C.8. Vormelijke bemerkingen

40. In de aanhef van het voorgelegd besluit wordt verwezen naar het artikel 20, 1° en 41, § 1, 2° van de wet van 22 april 1999. Deze verwijzing wordt eveneens opgenomen in het artikel 1 van het ontwerp tot wijziging van het artikel 6, § 1 van het koninklijk besluit van 4 mei 1999.

De betrokken wetsartikelen betreffen enkel de vennootschappen onder personen met dezelfde hoedanigheid. De vraag stelt zich waarom er tevens geen verwijzing is naar artikel 42 (dit artikel betreft de vennootschappen onder personen met verschillende hoedanigheid). In het bestaand koninklijk besluit wordt overigens enkel verwezen naar de artikelen 20, 1° en 42 van de wet van 1999.

41. Er zijn een aantal verschillen tussen de Franstalige en Nederlandstalige versie van de voorgestelde tekst, bijvoorbeeld:

- voorgesteld artikel 6, § 1, 3° en 4° (artikel 1 van het ontwerp): "personen die in het buitenland een hoedanigheid hebben die als gelijkwaardig met die van accountant of belastingconsulent in België wordt erkend...". In het Frans: "*des personnes qui ont dans un Etat membre de l'Union Européenne une qualité reconnue équivalente à celle d'expert-comptable ou de conseil fiscal en Belgique...*".
- voorgesteld artikel 6, § 2 (artikel 1 van het ontwerp): "de vennootschap [kan] niet worden toegelaten (...) indien, naar het oordeel van de Raad, de betrouwbaarheid in het gedrag is gebracht". In het Frans: "... si, de l'appréciation du Conseil, sa crédibilité a été mise en cause" (beter: "*honorabilité*").

De economische beroepen in cijfers

(op 31 december 2008)

Instituut van de Bedrijfsrevisoren

		Totaal	NL	Fr
A.	Aantal leden (natuurlijke personen)	1.039	673	366
B.	Aantal leden (rechtspersonen)	505		
C.	Aantal stagiairs (natuurlijke personen)	533	392	141

Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten

A. Aantal leden (natuurlijke personen)		Totaal	NL	Fr
		6.930	4.348	2.582
-	Accountants en Belastingconsulenten	3.609	2.190	1.419
-	Accountants	2.006	1.150	856
-	Belastingconsulenten	1.315	1.008	307

<i>Deellijst «externe»</i>		<i>Totaal</i>	<i>NL</i>	<i>Fr</i>
		<i>4.347</i>	<i>2.611</i>	<i>1.736</i>
-	Accountants en Belastingconsulenten	2.819	1.669	1.150
-	Accountants	999	547	452
-	Belastingconsulenten	529	395	134

<i>Andere (interne en andere)</i>		<i>Totaal</i>	<i>NL</i>	<i>Fr</i>
		<i>2.583</i>	<i>1.737</i>	<i>846</i>
-	Accountants en Belastingconsulenten	790	521	269
-	Accountants	1.007	603	404
-	Belastingconsulenten	786	613	173

B. Aantal leden (rechtspersonen)		Totaal	NL	Fr
		2.732	1.658	1.074
-	Accountants en Belastingconsulenten	1.443	904	539
-	Accountants	1.065	592	473
-	Belastingconsulenten	224	162	62

C. Aantal stagiairs (natuurlijke personen)		Totaal	NL	Fr
		2.098	1.437	661
-	Accountants	1.554	988	566
-	Belastingconsulenten	544	449	95

Beroepsinstituut van Erkende Boekhouders en Fiscalisten

A. Aantal leden (natuurlijke personen)		Totaal	NL	Fr
		5.277	2.936	2.341
-	Erkende boekhouders	858	463	395
-	Erkende boekhouders-fiscalisten	4.419	2.473	1.946

B. Aantal erkende rechtspersonen		Totaal	NL	Fr
		3.000	1.722	1.278
-	Erkende boekhouders	432	313	119
-	Erkende boekhouders-fiscalisten	2.568	1.409	1.159

C. Aantal stagiairs		Totaal	NL	Fr
		851	350	501
-	Stagiairs erkende boekhouders	50	30	20
-	Stagiairs erkende boekhouders-fiscalisten	801	320	481

Inhoudstafel

Samenstelling van de Hoge Raad en Wetenschappelijke adviseurs.....	1
Voorwoord.....	3
Verslag over de werkzaamheden in 2008	5
Werkprogramma 2009	11
Wettelijk en reglementair kader van de Hoge Raad	15
Bijlagen	33
Bijlage I Rekeningen van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen over het boekjaar 2008	35
Bijlage II Advies van 2 juli 2008 omtrent een ontwerp van koninklijk besluit tot wijziging van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen met het oog op de omzetting van de Europese richtlijn 2005/36/EG betreffende de erkenning van de beroepskwalificaties.....	37
Bijlage III Advies van 30 september 2008 over de wijziging van het koninklijk besluit van 22 november 1990 betreffende de diploma's van kandidaat-accountants en kandidaat-belastingconsulenten	45
Bijlage IV Advies van 11 december 2008 betreffende het openstellen van het aandeelhouderschap en het bestuur van professionele vennootschappen van erkende boekhouders(-fiscalisten), accountants en belastingconsulenten	47
Bijlage V De economische beroepen in cijfers	59

Administratief secretariaat: FOD Economie, KMO, Middenstand en Energie

Hoge Raad voor de Economische Beroepen

North Gate III - 6^{de} verdieping - Koning Albert II-laan, 16 - 1000 Brussel

TEL. 32 (0)2 277 64 11 - FAX 32 (0)2 201 66 19 - E-MAIL cspehreb@skynet.be - WEBSITE www.cspe-hreb.be