

**HOGE RAAD VOOR
DE ECONOMISCHE
BEROEPEN**

North Gate III 5^e verdieping
Koning Albert II-laan 16 - 1000 Brussel
Tel. 02/206.48.71 Fax 02/201.66.19
E-mail : CSPEHREB@skynet.be

Advies van 17 januari 2002 omtrent de regels inzake het gratis eerstelijns advies in overeenstemming met artikel 51, derde lid van de wet van 22 april 1999, zoals opgesteld door de Nationale Raad van het Beroepsinstituut van erkende Boekhouders en Fiscalisten

bijlage VI

Inhoudstafel

1. Inleiding
2. Institutionele bevinding
3. Structuur van de nota van de Nationale Raad
 - 3.1. Interpretatie van de basiscriteria
 - 3.1.1. De leden
 - 3.1.2. Gratis eerstelijns advies
 - 3.1.3. Ondernemingen die erom verzoeken
 - 3.1.3.1. Ondernemingen
 - 3.1.3.2. Erom verzoeken
 - 3.1.4. In de loop van het eerste activiteitenjaar
 - 3.2. Organisatie van het eerstelijns advies

1. Inleiding

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

De Hoge Raad voor de Economische Beroepen ontving van het Beroepsinstituut van erkende Boekhouders en Fiscalisten een schrijven van 12 juni 2001 omtrent twee beslissingen die de Nationale Raad op zijn zitting van 8 juni heeft genomen. Deze beslissingen hebben betrekking enerzijds op het opstellen van een financieel plan en anderzijds op het gratis eerstelijns advies.

De tweede nota van de Nationale Raad van het Beroepsinstituut van erkende Boekhouders en Fiscalisten heeft betrekking op het verstrekken van een gratis eerstelijns advies zoals vastgelegd in artikel 51, derde lid van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen. Dit derde lid van artikel 51 luidt:

“De Nationale Raad kan tevens de regels bepalen volgens dewelke de leden een gratis eerstelijns advies verstrekken aan ondernemingen die erom verzoeken, in de loop van hun eerste activiteitenjaar.”

De Hoge Raad is verheugd te kunnen vaststellen dat de Nationale Raad van deze bevoegdheid heeft gebruik gemaakt en daadwerkelijk is overgegaan tot het opstellen van regels terzake.

2. Institutionele bevinding

De wetgever heeft in de wet van 22 april 1999 geopteerd om de concrete modaliteiten van de verplichting om aan ondernemingen die erom verzoeken een gratis eerstelijns advies te verstrekken in de loop van het eerste activiteitenjaar over te laten aan de Nationale Raad van het Beroepsinstituut van erkende Boekhouders en Fiscalisten. De Hoge Raad stelt vast dat een nagenoeg identieke bepaling is terug te vinden in artikel 28, §1, tweede lid van de wet. Daar wordt de Raad van het Instituut voor Accountants en Belastingconsulenten eveneens de mogelijkheid geboden terzake regels op te stellen.

De Hoge Raad merkt op dat de wetgever niet oplegt dat deze regels door beide organen van beide Instituten in overleg of samen moeten worden opgesteld.

Niettemin vindt de Hoge Raad het oppoortuun dat de twee Instituten terzake overleggen op welke wijze de normen die de leden worden aangereikt, op elkaar worden afgestemd om de rechtszekerheid voor de betrokken ondernemingen te vergroten, rekening houdend, desgevallend, met de bijzonderheden eigen aan ieder beroep.

Gezien het interinstitutioneel karakter² van de betrokken bepaling, is de Hoge Raad bereid terzake onder zijn coördinatie een werkgroep met afgevaardigden van de betrokken Instituten samen te brengen om over de boven gemelde problematiek overleg te plegen.

De Hoge Raad heeft vastgesteld dat in het Bulletin van het Beroepsinstituut van Erkende Boekhouders en Fiscalisten de betrokken nota reeds werd gepubliceerd.

1. Deze bevoegdheid vloeit voort uit artikel 54 van de Wet 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen, B.S. 11 mei 1999.

2. Met name het Beroepsinstituut van Erkende Boekhouders en Fiscalisten en het Instituut voor Accountants en Belastingconsulenten.

De Hoge Raad merkt op dat dit mogelijk tot verwarring zou kunnen leiden bij de leden indien de Nationale Raad na het advies van de Hoge Raad tot aanpassing van de nota beslist. Dit zou er immers toe leiden dat de leden van het Instituut op korte termijn tweemaal omtrent hetzelfde onderwerp worden geïnformeerd. De Hoge Raad stelt vast dat de andere Instituten van de economische beroepsbeoefenaars in bepaalde gevallen tot de

publicatie van ontwerpregels overgaan om de leden toe te laten de betrokken publicatie te becommentariëren. Het advies van het betrokken Instituut wordt pas later gepubliceerd. De Hoge Raad beveelt het Beroepsinstituut van Erkende Boekhouders en Fiscalisten aan een gelijkaardige procedure te hanteren teneinde iedere verwarring bij de leden te vermijden.

3. **Structuur van de nota van de Nationale Raad**

De nota van de Nationale Raad valt uiteen in twee delen. Na de opname van de wettelijke bepaling volgt de doelstelling. Uit het cursieve gedeelte van de bijgaande tekst zou kunnen afgeleid worden dat dit deel handelt over de doelstelling van de wet, doch de daaropvolgende bepalingen lijken te wijzen op de doelstelling van de nota. *De Hoge Raad adviseert inzake de doelstelling van de nota verduidelijking te verschaffen teneinde iedere mogelijke verwarring bij de leden te vermijden.*

De doelstelling bevat twee delen. Naast de interpretatie van de basiscriteria, komt ook de organisatie van het eerstelijns advies aan bod. Het onderzoek door de Hoge Raad van deze doelstelling geschiedde tevens met het oogmerk iedere mogelijke “expectation gap” bij de leden van het BIBF en de ondernemingen te vermijden of te minimaliseren.

3.1. Interpretatie van de basiscriteria

De Hoge Raad merkt op dat de nota van de Nationale Raad alle kernbegrippen van deze wetsbepaling nader onderzoekt. De Hoge Raad vindt het gepast in de volgende paragrafen deze begrippen te overlopen.

3.1.1. De leden

De Nationale Raad duidt aan dat de leden van het BIBF de erkende boekhouders en de erkende boekhouders-fisca-

listen zijn. Ter bescherming van de stagiairs en ter vergroting van de rechtszekerheid, meent de Hoge Raad dat de Nationale Raad uitdrukkelijk moet vermelden dat de stagiairs niet onder deze bepaling vallen.

3.1.2. Gratis eerstelijns advies

De Nationale Raad stelt dat het gratis eerstelijns advies twee vormen kan aannemen. Een “informeel mondeling advies waarvoor geen ereloonnota” wordt verstrekt of een “schriftelijk advies”. Wanneer het advies deze laatste vorm aanneemt, is luidens de Nationale Raad vereist dat een clause op dit document wordt vermeld. De clause luidt: “Dit advies wordt verstrekt in het kader van het gratis eerstelijns advies voorgeschreven door artikel 51 §3 van de wet van 22/04/99 zoals bekrachtigd door de Nationale Raad van het BIBF en rekening houdend met de verklaring op eer van de klant volgens dewelke hij voordien nooit zelfstandig is geweest en bijgevolg niet beschikte over enig BTW-nummer en/of handelsregisternummer, zowel in de hoedanigheid van natuurlijke persoon als in die van zaakvoerder van een rechtspersoon.”

De Hoge Raad stelt vast dat de Nationale Raad het begrip “informeel mondeling advies zonder ereloonnota” niet verder verklaart. De vraag moet worden opgeworpen welke betekenis aan “informeel” moet worden gegeven. Deze betekenis is niet zonder belang in het kader van de

vertrouwensrelatie die zou moeten bestaan tussen een lid van het BIBF en de betrokken onderneming. In zijn gemeene betekenis zou “informeel” de rechtszekerheid van beide partijen kunnen beïnvloeden.

De Hoge Raad meent dat het opportuun is te onderzoeken of een mondeling advies in aanmerking komt als eerstelijns advies. Indien het antwoord bevestigend is, lijkt het aangewezen een schriftelijke neerslag te voorzien in het licht van bovenvermelde rechtszekerheid. Dit laat het lid van het BIBF toe aan te tonen, zowel jegens de Nationale Raad als jegens derden, dat hij een advies heeft verstrekt. Tevens kan hij het bewijs leveren dat hij recht heeft op de voorgestelde vergoeding.

Omtrent de clause die bij een schriftelijk advies moet worden vermeld, wenst de Hoge Raad volgende opmerkingen te geven. Algemeen stelt de Hoge Raad vast dat die clause veeleer betrekking heeft op het begrip onderneming. De Hoge Raad beveelt aan deze clause bij het kernbegrip onderneming op te nemen.

De Hoge Raad merkt op dat de clause de bekrachtiging door de Nationale Raad van artikel 51, derde lid van de wet vermeldt. De Hoge Raad adviseert deze zinsnede aan te passen omdat de Nationale Raad terzake regels heeft uitgevaardigd doch niet de wet bekrachtigt. Formeel stelt de Hoge Raad tevens vast dat de verwijzing moet luiden “artikel 51, derde lid” van de wet en niet “artikel 51 §3”. Daarnaast meent de Hoge Raad dat *de redactie van “de verklaring op eer van de klant” kan herschreven worden als “de cliënt verklaart dat hij onder het toepassingsgebied van artikel 51, derde lid van de wet van 22 april 1999 valt”*.

De Hoge Raad merkt op dat de Nationale Raad bepaalde vormvereisten omtrent het op te stellen document vastlegt. Die vereisten moeten de leden beschermen tegen de betwistingen met de fiscale administratie.

Ter verbetering van de rechtszekerheid van de leden wenst de Hoge Raad dat de Nationale Raad uitdrukkelijk vermeldt of de belastingadministratie met deze werkwijze instemt.

De overige waarnemingen van de Hoge Raad omtrent deze bepaling komen verder, bij de toelichting van het begrip “ondernemingen die erom verzoeken”, aan bod.

Omtrent de inhoudelijke draagwijdte van het gratis eerstelijns advies stelt de Nationale Raad op negatieve wijze vast dat dit niet inhoudt “het voeren van de boekhouding of het verwerken van de fiscale aangiftes inzake directe en indirecte belastingen”. Dergelijke formulering creëert evenwel een rechtsonzekerheid voor de leden die de vraag kunnen opwerpen of alle andere diensten wel onder het toepassingsgebied van artikel 51, derde lid van de wet van 22 april 1999 ressorteren.

De Hoge Raad beveelt de Nationale Raad tevens aan dat hij zich buigt over de problematiek van het repetitieve karakter van het gratis eerstelijns advies alsook van het verzoeken van een advies over hetzelfde probleem bij verschillende leden.

3.1.3. Ondernemingen die erom verzoeken

3.1.3.1. Ondernemingen
Omtrent het begrip “onderneming” heeft de Nationale Raad geen verduidelijking verschaft, met uitzondering van een vermelding in het boven gemelde document. Daarin wordt gesteld dat het gaat over de persoon die “voordien nooit zelfstandig is geweest en bijgevolg niet beschikte over enig B.T.W.-nummer en/of handelsregisternummer, zowel in de hoedanigheid van natuurlijke persoon als in die van zaakvoerder van een rechtspersoon”.

De Hoge Raad werpt op dat deze omschrijving in fine moeilijkheden oplevert voor wat betreft de zaakvoerder van een rechtspersoon die niet zelf een handelsregisternummer of B.T.W.-nummer heeft. Deze benadering kan immers interpretatieproblemen opleveren wanneer bijvoorbeeld een lid van de raad van bestuur, de gedelegeerde bestuurder of een directielid van een naamloze vennootschap, dergelijk advies inwint. Een ander probleem doet zich voor wanneer bijvoorbeeld een advocaat om dergelijk advies verzoekt. Deze zelfstandige heeft

noch een handelsregisternummer noch een B.T.W.-nummer. In die gevallen zou betwisting kunnen ontstaan omtrent de betekenis van het woord “bijgevolg” in boven vermelde omschrijving.

In de rechtsleer wordt terecht opgemerkt dat het ondernemingsbegrip geen nauwkeurige inhoud heeft.³ Een werkbare omschrijving werd aangereikt door Van Gerven: “De onderneming is een zelfstandige en duurzaam georganiseerde groep van mensen, die met behulp van materiële en immateriële middelen goederen of diensten produceren of distribueren tegen betaling door afnemers van die goederen of diensten, van een vergoeding welke ertoe strekt en erop berekend is om evenveel en bij voorkeur meer inkomsten op te leveren dan er uitgaven nodig zijn voor de werking van de organisatie”⁴. De Hoge Raad merkt op dat die definitie het voordeel heeft dat zij geen gebruik maakt van het begrippen “daad van koophandel”, “rechtspersoonlijkheid” of “handelaar” die terzake minder geschikt zijn. Evenwel stelt de definitie ook dat “onderneming” betrekking heeft op een “groep van mensen”. Ook individuele natuurlijke personen kunnen onder het ondernemingsbegrip vallen. Het lijkt derhalve aangewezen terzake de definitie bij te sturen, bijvoorbeeld door “groep van mensen” te vervangen door “entiteit”.

Daarnaast meent de Hoge Raad dat de Nationale Raad moet onderzoeken wie binnen de betrokken entiteit het verzoek moet richten. Zo is het immers mogelijk dat bij een naamloze vennootschap het verzoek uitgaat van de raad van bestuur, de gedelegeerde bestuurder, het directielid, De vermelding van de Nationale Raad dat “het verzoek om advies rechtstreeks van de ondernemer moet uitgaan en niet van een andere tussenpersoon” dekt derhalve niet alle mogelijke situaties.

Formeel wenst de Hoge Raad de Nationale Raad te wijzen op het feit dat de wetgever het begrip “ondernemingen” hanteert en niet “ondernemers” zoals in de kernbegrippen wordt vermeld.

3.1.3.2. Erom verzoeken

De wet stelt uitdrukkelijk dat het verzoek moet uitgaan van de onderneming. De Hoge Raad meent dat de Nationale Raad moet onderzoeken of regels inzake de wijze waarop de onderneming zijn verzoek moet uitbrengen, moeten vastgelegd worden.

3.1.4. In de loop van het eerste activiteitenjaar

Omtrent de uitdrukking “in de loop van hun eerste activiteitenjaar” stelt de Nationale Raad vast dat alleen personen die nooit zelfstandig zijn geweest van deze mogelijkheid kunnen gebruik maken. Zelfstandigen die een nieuwe activiteit starten, van activiteitendomein veranderen of overschakelen naar een vennootschap worden geweerd.

De Hoge Raad is van oordeel dat deze verduidelijking een aantal gevallen buiten beschouwing laat. Zo is het mogelijk dat de zelfstandige tijdens de loop van zijn eerste activiteitenjaar zijn activiteiten voortzet onder de vorm van een vennootschap. Ook is het mogelijk dat een zelfstandige zijn activiteiten voortzet in een vennootschap waarmee hij een arbeids-overeenkomst sluit.

Wat handelaars betreft, kan worden geopteerd om het eerste activiteitenjaar te laten aanvangen op het ogenblik dat de handelaar wordt ingeschreven in het handelsregister. Overeenkomstig de reglementaire bepalingen moet, wie voornemens is een handelswerkzaamheid uit te oefenen, zich voorafgaandelijk inschrijven in het handelsregister. Deze werkwijze vermijdt discussies over een verlengd boekjaar en de toepassing van artikel 51, lid 3 van de wet.

Anderen, zoals bepaalde vrije beroepsbeoefenaars, zullen op een andere wijze moeten worden benaderd. Zo zou, wat de advocaten betreft, een opname op de lijst van de stagiairs als aanvangsdatum kunnen weerhouden worden.

De Hoge Raad beveelt de Nationale Raad aan terzake te onderzoeken in welke mate richtlijnen dergelijke problemen a priori kunnen voorkomen of tot een minimum herleiden.

3. G. SCHRANS, “Poging tot omschrijving van de ondernemings als rechtssubject”, *R.W.* 1979-80, 2379.

4. W. VAN GERVEN, *Beginselen van Belgisch Privaatrecht XIII. Handels- en Economisch recht. Deel 1. Ondernemingsrecht*, Antwerpen, Standaard, 1975, 28.

3.2. Organisatie van het eerstelijns advies

Het eerstelijns advies kan, luidens de aanbevelingen van de Nationale Raad, ofwel in het eigen kantoor van de boekhouder geschieden ofwel in samenwerking met de balies of beroepsfederaties of -verenigingen.

Wat de eerste mogelijkheid betreft merkt de Hoge Raad op dat verwarring kan bestaan over de mogelijkheid telefonisch adviezen te geven of een beroep te doen op elektronische communicatiemiddelen. Het past dat de Nationale Raad uitdrukkelijk vermeldt of deze methoden tevens onder het verstrekken van een advies in zijn eigen kantoor vallen. Deze aanvulling dient te geschieden in het licht van de boven vermelde aanbeveling omtrent het “informeel mondeling advies”.

Wat de tweede werkwijze betreft, wenst de Hoge Raad voorbehoud te maken omtrent de concrete invulling van de modaliteiten.

Algemeen meent de Hoge Raad dat het belangrijk is voor de goede verstandhouding tussen de onderneming en het lid van het BIBF dat de confidentialiteit gewaarborgd blijft. Wanneer een eerstelijns advies wordt verstrekt in overeenstemming met de tweede werkwijze, vreest de Hoge Raad een aantasting van de vertrouwensrelatie.

Inzake de samenwerking met de Balies in het kader van de rechtsbijstand, wenst de Hoge Raad op te merken dat deze rechtsbijstand uitvoerig en gedetailleerd is geregeld, onder meer in het Gerechtelijk Wetboek. De vraag rijst of een reglement van de Nationale Raad volstaat om zich “aan te sluiten” bij deze bemiddeling. Daarnaast merkt de Hoge Raad op dat de concrete invulling van deze rechtsbijstand aanzienlijk verschillend is geregeld in de verschillende gerechtelijke arrondissementen en zelfs binnen één arrondissement kunnen andere geplogenheden van toepassing zijn. Tot slot stelt de Hoge Raad vast dat dergelijke rechtsbijstand zich hoofdzakelijk uitstrekt over onderwerpen die nauwelijks of geenszins

in het verlengde liggen van de activiteiten van de boekhouder of boekhouder-fiscalist.

Inzake het verstrekken van advies in samenwerking met de permanenties van beroepsfederaties en beroepsverenigingen moet onderzocht worden of deze methode strookt met de onafhankelijkheidsvereiste van de leden. Immers moet niet alleen de onafhankelijkheid van geest doch ook iedere schijn van afhankelijkheid worden vermeden. Artikel 4 van de deontologie luidt dat de boekhouder “over de nodige onafhankelijkheid dient te beschikken, die de uitoefening van een vrij beroep kenmerkt, om zijn beroep uit te oefenen volgens de voorschriften van de plichtenleer”. Het mag worden betwijfeld of de boekhouder(-fiscalist) nog de schijn van onafhankelijkheid bezit, wanneer hij terzake met die federaties of verenigingen samenwerkt.

In het licht van bovenvermelde voorstellen van de Nationale Raad meent de Hoge Raad dat het opportuun is te opperen dat de wetgever de Raad niet heeft verboden regels vast te stellen om dergelijk advies op een bepaalde wijze te institutionaliseren, doch dat de voorgestelde samenwerking niet tot de gewenste resultaten zal leiden.

Overigens, de Nationale Raad stelt dat bij een zitting die geschiedt in samenwerking met balies of beroepsfederaties of verenigingen “twee boekhouders met een verschillend profiel samenkomen (Pers. B./Ven.B. of boekhouding fiscaliteit)”. De Hoge Raad merkt op dat de wetgever slechts een onderscheid maakt tussen de boekhouder en de boekhouder-fiscalist. Het lijkt derhalve moeilijk om een onderscheid naar boven vermeld profiel te maken.

Tot slot stelt de Hoge Raad vast dat het voorstel inzake vergoeding potestatief is geregeld. De Hoge Raad beveelt terzake aan klaarheid te creëren. Overigens moeten ook modaliteiten worden vastgelegd op welke wijze de leden kunnen aantonen dergelijke dienstverlening te hebben verricht om op een vergoeding te kunnen beroep doen.