RAAD VAN STATE, AFDELING ADMINISTRATIE.

A R R E S T

nr. 167.200 van 29 januari 2007
in de zaak A. 129.273/IX-3581.

In zake : Freddy HOSTE,
die woonplaats kiest bij
advocaten K. CALUWAERTS en K. UYTTERHOEVEN,
kantoor houdende te ANTWERPEN,
Karmelietenstraat 10

tegen :

het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten,
dat woonplaats kiest bij
advocaat M. LEBBE,
kantoor houdende te BRUSSEL,
Louizalaan 106.

D E R A A D V A N S T A T E, IXe K A M E R,

Gezien het verzoekschrift dat Freddy HOSTE op 14 november 2002 heeft ingediend om de nietigverklaring te vorderen van de beslissing genomen op 11 september 2002 door de Commissie van Beroep van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten, waarbij het hoger beroep van verzoeker tegen de beslissing van 4 maart 2002 van de raad van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten om hem de hoedanigheid van belastingconsulent te weigeren, ontvankelijk maar ongegrond wordt verklaard;

Gezien de regelmatig gewisselde memories van antwoord en van wederantwoord;

Gezien het verslag opgemaakt door auditeur L. VERMEIRE;

Gelet op de beschikking van 23 januari 2006 die de neerlegging ter griffie van het verslag en van het dossier gelast;

Gelet op de kennisgeving van het verslag aan partijen en gezien de regelmatig gewisselde laatste memories;

Gelet op de beschikking van 13 oktober 2006 waarbij de terechtzitting bepaald wordt op 11 december 2006;

Gehoord het verslag van de voorzitter van de Raad van State J. DE BRABANDERE;

Gehoord de opmerkingen van advocaat K. UYTTERHOEVEN, die verschijnt voor de verzoekende partij, en van advocaat W. VANDENBERGHE, die loco advocaat M. LEBBE verschijnt voor de verwerende partij;

Gehoord het eensluidend advies van auditeur L. VERMEIRE;

Gelet op titel VI, hoofdstuk II, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973;

1. Overwegende dat de gegevens van de zaak kunnen worden samengevat als volgt :

1.1. De wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen -hierna: de wet van 22 april 1999 - strekt er luidens de memorie van toelichting toe om, "enerzijds, de uitoefening van het fiscaal beroep te reglementeren, en, anderzijds, de toenadering te bevorderen tussen de verscheidene structuren waarin de economische beroepen georganiseerd zijn".

Artikel 38 van de wet omschrijft de functie van belastingconsulent als volgt :

> "De functie van belastingconsulent bestaat erin :
> 1° advies te verstrekken in alle belastingaangelegenheden;
> 2° belastingplichtigen bij te staan bij de nakoming van hun fiscale verplichtingen;
> 3° belastingplichtigen te vertegenwoordigen.".

Artikel 2 van de wet van 22 april 1999 richt het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten -hierna "het Instituut"- op. Dit Instituut, dat in de rechten en verplichtingen van het door de wet van 21 februari 1985 tot hervorming van het bedrijfsrevisoraat opgerichte Instituut der Accountants treedt, heeft als opdracht toe te zien op de opleiding en de permanente organisatie van een korps van specialisten te verzekeren die bekwaam zijn om de functies van accountant

en belastingconsulent uit te oefenen. Het Instituut verleent aan de natuurlijke persoon die hierom verzoekt de hoedanigheid van accountant en/of belastingconsulent indien hij aan de voorwaarden bepaald in artikel 19 voldoet.

Artikel 60 van de wet van 22 april 1999 machtigt de Koning om, op grond van criteria die rekening houden met de diploma's en/of beroepservaring van de kandidaat, toegangsvoorwaarden tot de titel van belastingconsulent te bepalen die afwijken van de wet en om de voorwaarden te bepalen waaronder vennootschappen die de diensten van belastingconsulent vóór 1 januari 1999 leverden gedurende een periode van maximum drie jaar de titel van belastingconsulent mogen dragen. Tijdens deze periode neemt de Raad van het Instituut de individuele beslissingen betreffende het toekennen van de hoedanigheid van belastingconsulent op advies van een commissie die het Instituut opricht en waarvan het de samenstelling en de werking bepaalt en die moet nagaan of de kandidaat de voorwaarden vervult die door de Koning zijn bepaald voor de toegang tot de titel van belastingconsulent.

Het koninklijk besluit van 4 mei 1999 betreffende het Instituut van de accountants en de belastingconsulenten regelt in de artikelen 2 tot 5 de toekenning van de hoedanigheid van belastingconsulent aan natuurlijke personen gedurende een overgangsperiode. Aldus stelt artikel 2 in uitvoering van artikel 60 van de wet van 22 april 1999 vrij van de bij artikel 19, 3°, 4° en 5°, van die wet vastgestelde voorwaarden inzake diploma, stage en bekwaamheidsexamen, elke persoon die binnen 18 maanden na de inwerkingtreding van de wet zijn kandidatuur stelt en die aan de in dat artikel bepaalde voorwaarden van beroepservaring voldoet en ingeschreven is op de lijst van accountants dan wel diegene die aan de in dat artikel bepaalde voorwaarden van diploma en beroepservaring voldoet.

1.2. Verzoeker, die lid is van het Instituut als accountant, dient op 12 december 2000 een aanvraag in om ingeschreven te worden op de lijst van belastingconsulenten die deze functie uitoefent als zelfstandige (inschrijving op de deellijst van de externen).

In deze aanvraag stelt verzoeker sinds 24 november 1976 het beroep van belastingconsulent uit te oefenen. Voor het bewijs van 5 jaar beroepservaring als belastingconsulent in de loop van de dienststaat van de laatste 10 jaar verwijst verzoeker naar zijn eerste fiscale adviezen als zelfstandig accountant,

dan nog in bijberoep, geleverd onder een burgerlijke vennootschap opgericht eind 1976, naar zijn eedaflegging op 20 maart 1982 als lid-vennoot van het "Nationaal College der Accountants van België" en naar zijn vestiging in 1986 als zelfstandig accountant in hoofdberoep, toestand die ongewijzigd bleef tot hij op 1 januari 2000 zijn beroepswerkzaamheden onderbracht in een erkende accountantsvennootschap. Voor de omstandige omschrijving van de samenstelling en organisatie van zijn kantoor en werkmethodes verwijst hij naar een brief van 13 september 2000 van zijn mede-vennoot BERGS in het kader van diens toetredingsaanvraag. Verzoeker verwijst voorts nog naar zijn functie als docent in het Centrum voor middenstandsopleiding te Antwerpen en naar het feit dat hij sinds 1993 voor het Hof van Beroep te Antwerpen optreedt als gerechtsdeskundige inzake fiscale conflicten tussen enerzijds belastingplichtigen en anderzijds het ministerie van Financiën, met verwijzing naar een aantal ingediende verslagen. De vraag inzake permanente vorming in de toetredingsaanvraag is doorgehaald terwijl op de vraag inzake geraadpleegde fiscale publicaties geantwoord is met verwijzing naar een aantal vaktijdschriften.

1.3. Met een brief van 28 mei 2001 vraagt de verwerende partij verzoeker om een meer gedetailleerde omschrijving van zijn fiscale activiteiten mee te delen. Met een brief van 24 juni 2001 antwoordt verzoeker hierop.

1.4. Op 5 februari 2002, nadat verzoeker werd gehoord, adviseert de erkenningscommissie dat verzoeker niet voldoet aan de door de wet van 22 april 1999 en het koninklijk besluit van 4 mei 1999 bepaalde vereisten inzake vormings- en ervaringsniveau. De erkenningscommissie stelt daarbij nog dat verzoeker weliswaar accountant is maar slechts een oppervlakkige kennis heeft van het bestaan van bepaalde elementaire fiscale principes en de inhoud ervan trouwens niet kan uitleggen. Het neergelegde dossier rechtspraak zou ter staving komen van deze vaststelling daar het betrekking heeft op de problematiek van de bewijskracht van boekhoudkundige stukken.

1.5. Op 4 maart 2002 wijst de raad van het Instituut, op negatief advies van de erkenningscommissie, de aanvraag van verzoeker af omdat hij niet het bewijs levert gedurende ten minste vijf jaar professionele werkzaamheden te hebben uitgeoefend waarin hij voldoende vorming heeft verworven om de functie van belastingconsulent zoals omschreven in artikel 38 van de wet van 22 april 1999 uit te oefenen.

1.6. Op 9 april 2002 wordt namens verzoeker tegen deze beslissing gemotiveerd beroep ingesteld bij de Commissie van Beroep.

Met een brief van 23 mei 2002 deelt de advocaat van verzoeker een memorie mee waarin grotendeels de argumenten uit het beroepschrift worden hernomen, aangevuld met verwijzing naar een dossier en andere gegevens, als bewijs van zijn beroepservaring als belastingconsulent.

1.7. Op 11 september 2002, na verzoeker en zijn raadsman op 29 mei 2002 te hebben gehoord, besluit de Nederlandstalige kamer van de Commissie van Beroep dat het beroep van verzoeker ontvankelijk maar niet gegrond is. Dat is de bestreden beslissing, die als volgt is gemotiveerd :

"....
4. Overwegende dat de functie van belastingconsulent er volgens art. 38 van de Wet betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen in bestaat :
1° advies te verstrekken in alle belastingaangelegenheden;
2° belastingplichtigen bij te staan bij de nakoming van hun fiscale verplichtingen;
3° belastingplichtigen te vertegenwoordigen".

Overwegende dat de kandidaat belastingconsulent bijgevolg meer moet bewijzen dan de aankoop van computerprogramma's en naslagwerken en inschrijvingen op colloquia en cursussen;
dat in de besproken wet aan het fiscaal beroep ook een bescherming van de titel wordt toegekend op twee verschillende vormingsniveaus, namelijk dat van belastingconsulent en dat van de erkende boekhouder die tevens een specialisatie in fiscaliteit heeft doorgemaakt;
5. Overwegende dat de betrokkene laat gelden : (...)
6. Overwegende dat zeker moet worden vastgesteld dat de beslissing van de Raad de wettekst herneemt en verwijst naar het negatief advies van de Erkenningscommissie, zonder te antwoorden op de brief d.d. 20 februari 2002 van de betrokkene;

Overwegende dat een motiveringsgebrek in de negatieve beslissing van de Raad evenwel niet kan leiden tot het gegrond verklaren door de Commissie van Beroep van het verzoek van de betrokkene, dan nadat de Commissie van Beroep zelf in concreto heeft onderzocht of de betrokkene voldoet aan de voorwaarden, vooreerst om te genieten van de overgangsregeling en vervolgens om toegelaten te worden tot de functie van belastingconsulent;

Overwegende dat een erkenningsprocedure vanzelfsprekend enkel vragen mag bevatten over de beroepservaring van de kandidaat en niet mag uitmonden in een bekwaamheidsexamen;
7. Overwegende dat de Commissie van Beroep ter zitting van 29 mei 2002 een uitgebreid onderhoud heeft gehad met de betrokkene en de door hem neergelegde stukken heeft nagezien;
dat zij op grond van de door hem zelf voorgelegde stukken aan de betrokkene zeer specifieke vragen heeft gesteld omtrent de wijze waarop hij, volgens de voorgelegde stukken, daarin is omgegaan met het advies verstrekken aan, het bijstaan en het vertegenwoordigen van belastingplichtigen;
dat hieruit naar voren kwam dat hij ongetwijfeld meer dan vijf jaar professionele werkzaamheden heeft verricht als accountant, als lesgever inzake inleiding tot de BTW en als gerechtsdeskundige;

dat evenwel onvoldoende werd bewezen dat deze werkzaamheden, zoals zij door hem werden uitgeoefend, aan de betrokkene een voldoende vorming hebben verstrekt om de functie van belastingconsulent, zoals omschreven in artikel 38 van de Wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen, uit te oefenen;".

Zij wordt op 16 september 2002 aangetekend meegedeeld aan verzoeker. In fine wordt gewezen op de mogelijkheid, in toepassing van artikel 14, § 2 van de gecoördineerde wetten op de Raad van State, binnen 60 dagen een administratief cassatieberoep in te stellen bij de Raad van State.

2.1. Overwegende dat verzoeker zijn beroep bij de Raad van State een "administratief cassatieberoep" noemt; dat de verwerende partij in haar memorie van antwoord echter stelt dat de bestreden beslissing geen beslissing is van een administratief rechtscollege in betwiste zaken, maar een beslissing van een administratieve overheid, zodat het niet gaat om een administratief cassatieberoep zoals verzoeker meent en het Instituut zelf vermeld had in de kennisgeving van de bestreden beslissing, maar om een gewoon annulatieberoep;

2.2. Overwegende dat verzoeker in zijn memorie van wederantwoord omstandig en in hoofdorde argumenteert dat de Commissie van Beroep een administratief rechtscollege is; dat hij die stelling steunt op:
-de kennisgeving van de bestreden beslissing zelf;
-de notulen van de zitting vermelden "F. Hoste t. raad van het IAB", wat erop wijst dat het gaat om een geschil tussen deze partijen waarover de Commissie van beroep uitspraak moet doen:
-verwerende partij is zelf niet overtuigd nu ze in haar memorie van antwoord spreekt van de commissie van beroep als een rechtscollege met volle rechtsmacht;
-uit de wet van 22 april 1999, samengelezen met de wet van dezelfde datum, betreffende de beroepstucht voor accountants en belastingconsulenten - hierna: de wet van 22 april 1999 (tucht) - blijkt dat de wetgever wel degelijk beoogde aan de Commissie van Beroep bij het Instituut een rechtsprekende functie toe te kennen, nu artikel 23 van de eerstgenoemde wet bepaalt dat tegen beslissingen tot weigering en intrekking van de hoedanigheid van belastingconsulent hoger beroep kan worden aangetekend bij de in artikel 7 van de wet van 22 april 1999 (tucht) bedoelde commissie van beroep, waarvan bezwaarlijk ontkend kan worden dat het in tuchtzaken als een rechtscollege optreedt, te meer daar in artikel 8 van die wet een voorziening in cassatie wordt opengesteld tegen beslissingen van die commissie in tuchtzaken; hieruit kan de impliciete wil van de wetgever afgeleid worden dat die

commissie ook bij het behandelen van beroepen inzake erkenningsaanvragen een rechtsprekende taak zou vervullen;
- de wetgever heeft niet in een bijzondere procedure voorzien voor de behandeling van beroepen tegen afwijzende beslissingen inzake erkenningsdossiers, zodat aangenomen moet worden dat de verwijzing in artikel 23 van de wet van 22 april 1999 naar artikel 7 van de wet van 22 april 1999 (tucht) niet alleen de aanduiding van het bevoegde rechtscollege betreft maar het volledige artikel 7, met inbegrip van de regels inzake samenstelling van de commissie, waarbij de aanwezigheid van drie magistraten een bijkomende garantie is voor de onafhankelijkheid en onpartijdigheid, en inzake de procedure inzake tegensprekelijkheid, wraking, openbaarheid en motivering en waarbij enkel de belanghebbende beroep kan instellen tegen de beslissing van het Instituut tot weigering van de hoedanigheid van belastingconsulent en waarbij de commissie niet ambtshalve of op verzoek van één of meer van zijn leden kan optreden; volgens verzoeker heeft de Raad van State reeds herhaaldelijk beslist dat organen waarvan de samenstelling, de inrichting en de werkwijze die van de hoven en rechtbanken benadert, onder meer doordat de tegensprekelijkheid van de debatten, de rechten van verdediging, de onpartijdigheid en onafhankelijkheid, de principiële openbaarheid van de debatten, de motiveringsplicht en de kennisgevingsverplichting voor het desbetreffende orgaan gelden, als een administratief rechtscollege moet worden gekwalificeerd;

Overwegende dat verzoeker in subsidiaire orde stelt dat de Commissie van beroep minstens een administratieve overheid is, hetgeen de verwerende partij ook niet betwist, in welk geval het door verzoeker aangewende rechtsmiddel te herkwalificeren is als een gewoon annulatieberoep waarvoor de Raad van State ook bevoegd is, en ook dan naar termijn, vorm en inhoud ontvankelijk is;

2.3.1. Overwegende, vooraf, dat indien hierna tot het besluit moet worden gekomen dat terzake voor verzoeker geen administratief cassatieberoep maar een gewoon annulatieberoep open stond, zulks verzoeker niet tot nadeel kan strekken aangezien bij de mededeling van de bestreden beslissing aan verzoeker de verwerende partij gewezen had op de mogelijkheid om binnen 60 dagen een administratief cassatieberoep in te stellen bij de Raad van State;

2.3.2. Overwegende dat noch de kennisgeving van de bestreden beslissing, noch de vermeldingen in de notulen noch de overtuiging van de

verwerende partij zelf doorslaggevend kunnen zijn bij de beoordeling of de wetgever voorzien heeft in een administratief cassatieberoep dan wel in annulatieberoep;

2.3.3. Overwegende dat louter de vaststelling dat artikel 8 van de wet van 22 april 1999 (tucht) bepaalt dat tegen de beslissingen van de Commissie van Beroep cassatieberoep mogelijk is bij het Hof van Cassatie, niet impliceert dat het beroep dat wordt ingesteld tegen de beslissingen waarbij de commissie van beroep op grond van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen uitspraak doet over een verzoek tot verlening van de hoedanigheid van belastingconsulent, waarbij de partijen het er over eens zijn dat de Raad van State ervoor bevoegd is, eveneens een - in dat geval administratief- cassatieberoep is; dat ook het voorhanden zijn van regels inzake de samenstelling en procedureregels inzake onpartijdigheid, tegenspraak en motivering, op zichzelf niet decisief is om te besluiten dat de commissie van beroep opgetreden is als een administratief rechtscollege; dat zulks enkel decisief zou kunnen zijn indien uit andere gegevens met zekerheid kan worden afgeleid dat de commissie in die hoedanigheid als een administratief rechtscollege beschouwd moet worden;

2.3.4. Overwegende dat het verlenen of weigeren van een beroepstitel, waardoor in feite al dan niet de vergunning wordt verleend om een bepaald gereglementeerd beroep uit te oefenen, net zoals dat het geval is voor andere vergunningen, in essentie een handeling is van een administratieve overheid waarbij een subjectief recht wordt verleend en waarbij niet het bestaan van zulk een recht wordt erkend; dat dit des te meer het geval is wanneer de overheid die de vergunning kan verlenen over een zekere discretionaire beoordelingsbevoegdheid beschikt; dat in dezen die beoordelingsbevoegdheid zelfs tamelijk ruim is, aangezien zij slaat op “beroepservaring” en daarvoor inzonderheid bewezen moet worden dat de aanvrager “het bewijs levert gedurende ten minste vijf jaar professionele werkzaamheden te hebben uitgeoefend, waarin hij voldoende vorming heeft verworven om de functie van belastingconsulent, zoals omschreven in artikel 38 van de wet, uit te oefenen”; dat voor die laatste omschrijving verwezen wordt naar 1.1. hiervoor; dat derhalve moet worden besloten dat de commissie van beroep van het Instituut is opgetreden als een administratieve overheid en het onderhavige beroep dan ook te beschouwen is als een gewoon annulatieberoep ingesteld op grond van artikel 14, § 1, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State;

3.1.1. Overwegende dat verzoeker in onder meer een tweede middel de schending aanvoert van de artikelen 19, 23, 34, 38 en 60, § 1 van de wet van 22 april 1999 alsmede van de artikelen 2, 3, 4 en 5 van het koninklijk besluit van 4 mei 1999, van de artikelen 5, § 3, derde tot vijfde lid, § 4 en § 5, en 7, § 5 van de wet van 22 april 1999 (tucht), van het algemeen rechtsbeginsel inzake het recht op verdediging, van artikel 6.1 van het Europees Verdrag tot bescherming van de rechten van de Mens en de Fundamentele Vrijheden en van artikel 149 van de Grondwet,

> "doordat : de Commissie van Beroep bij het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten het hoger beroep van verzoeker tegen de beslissing van de Raad van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten d.d. 4 maart 2002 waarbij de toetredingsaanvraag van verzoeker als belastingconsulent wordt afgekeurd, ontvankelijk doch ongegrond verklaart, en de Commissie van Beroep bij het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten aldus beslist op grond van volgende redengeving : 'Overwegende dat de Commissie van Beroep ter zitting van 29 mei 2002 een uitgebreid onderhoud heeft gehad met de betrokkene en de door hem neergelegde stukken heeft nagezien; dat zij op grond van de door hem zelf voorgelegde stukken aan de betrokkene zeer specifieke vragen heeft gesteld omtrent de wijze waarop hij, volgens de voorgelegde stukken, daarin is omgegaan met het advies verstrekken aan, het bijstaan en het vertegenwoordigen van belastingplichtigen; dat hieruit naar voren kwam dat hij ongetwijfeld meer dan vijf jaren professionele werkzaamheden verricht als accountant, als lesgever inzake inleiding tot de BTW en als gerechtsdeskundige; dat evenwel onvoldoende werd bewezen dat deze werkzaamheden, zoals zij door hem werden uitgeoefend, aan de betrokkene een voldoende vorming hebben verstrekt om de functie van belastingconsulent, zoals omschreven in artikel 38 van de Wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen, uit te oefenen'; zonder dat in het P.V. van terechtzitting enige melding wordt gemaakt van de vraagstelling of de inhoud van de gestelde vragen, noch van de neergelegde stukken;
> terwijl :
> eerste onderdeel : de motieven waarop de Commissie van Beroep bij het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten haar beslissing tot afwijzing van het hoger beroep van verzoeker steunt, de Raad van State moeten toelaten om de controle op de rechtmatigheid van de bestreden beslissing uit te oefenen, en meer bepaald aan de Raad Van State moeten toelaten om uit te maken of de Commissie van Beroep op rechtens verantwoorde redenen het hoger beroep ongegrond verklaart en dienvolgens op rechtens verantwoorde redenen de beslissing van de Raad van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten d.d. 4 maart 2002 bevestigt, alsmede of de erkenningsprocedure voor de Commissie van Beroep niet uitmondt in een bekwaamheidsexamen, waarbij de toetredingsaanvraag als belastingconsulent van verzoeker werd afgekeurd, zodat de bestreden beslissing niet genoegzaam met redenen is omkleed en derhalve een schending inhoudt van de in het tweede middel aangehaalde wetsbepalingen inzonderheid van artikel 23 van de Wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen, van de artikelen 5, § 5 en 7, § 5 van de Wet van 22 april 1999 betreffende de beroepstucht voor accountants en belastingconsulenten en van artikel 149 van de Gecoördineerde Grondwet van 17 februari 1994;

tweede onderdeel : de Commissie van Beroep bij het Instituut van de Accountants en Belastingconsulenten evenmin antwoordt op de puntsgewijze argumentatie die verzoeker op pagina 9-14 van zijn memorie heeft ontwikkeld met betrekking tot de stukken inzake de beroepservaring als accountant, lesgever inzake de B.T.W. en gerechtskundige, en de vorming die verzoeker aldus heeft verworven om de functie van belastingconsulent zoals omschreven in artikel 38 van de Wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen uit te oefenen; evenmin uit de motivering van de bestreden beslissing, noch uit het P.V. van de terechtzitting blijkt welke stukken de Commissie van Beroep in aanmerking heeft genomen en welke besluiten zij hieruit heeft afgeleid, zodat ervan moet worden uitgegaan dat de Commissie van Beroep bij het Instituut van de Accountants en Belastingconsulenten de stukken genummerd 13-24 in de inventaris van de memorie niet in aanmerking heeft genomen bij de beoordeling ten gronde van het hoger beroep van verzoeker, minstens de bestreden beslissing niet genoegzaam met redenen is omkleed, hetgeen een schending inhoudt van artikel 23 van de Wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen, van de artikelen 5, § 5 en 7, § 5 van de Wet van 22 april 1999 betreffende de beroepstucht voor accountants en belastingconsulenten en van artikel 149 van de Gecoördineerde Grondwet van 17 februari 1994;

derde onderdeel : door het ontbreken van elke inhoudelijke weergave van de ter zitting gestelde vragen en door verzoeker gegeven antwoorden in de bestreden beslissing of op het P.V. van terechtzitting aan verzoeker de mogelijkheid wordt ontnomen om een ontvankelijk cassatiemiddel aan te voeren met betrekking tot de vraag of de Commissie van beroep bij het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten in haar beoordeling van de toetredingsaanvraag als belastingconsulent van verzoeker, met name van de voorwaarden vastgesteld in artikel 2 van het K.B. van 4 mei 1999 betreffende het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten en de artikelen 19 en 60, § 1 van de Wet van 22 april 1999 betreffende de fiscale en boekhoukundige beroepen wel degelijk rekening heeft gehouden met de gestelde vragen en de antwoorden die verzoeker hierop heeft gegeven; verzoeker tevens de mogelijk wordt ontnomen een ontvankelijk cassatiemiddel aan te voeren met betrekking tot de schending van artikel 2 van het K.B. van 4 mei 1999 en de artikelen 19 en 60, § 1 van de Wet van 22 april 1999 betreffende de fiscale en boekhoudkundige beroepen doordat de Commissie van Beroep bij het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten de terechtzitting hebben laten uitmonden in een mondeling examen, zodat de bestreden beslissing een schending inhoudt van het algemeen rechtsbeginsel inzake het recht op verdediging en de in de aanhef van het tweede middel aangehaalde wetsbepalingen, inzonderheid van artikel 23 van de Wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoukundige en fiscale beroepen, van de artikelen 5, § 5 en 7, § 5 van de Wet van 22 april 1999 betreffende de beroepstucht voor accountants en belastingconsulenten en van artikel 149 van de Gecoördineerde Grondwet van 17 februari 1994,

(...)";

3.1.2. Overwegende dat de verwerende partij in een voorafgaande algemene uiteenzetting over de draagwijdte van de overgangsregeling stelt dat de raad van het Instituut en vervolgens de commissie van beroep moet oordelen over de vraag of verzoeker aan de hand van het door hem ingediende dossier het bewijs levert van 5 jaar professionele werkzaamheden waarin hij voldoende vorming heeft

verworven om de functie van belastingconsulent uit te oefenen en dat in casu de commissie heeft overwegen dat, na het inzien van de stukken en een uitgebreid onderhoud met verzoeker over die stukken, onvoldoende werd bewezen dat de door verzoeker uitgeoefende werkzaamheden dergelijke voldoende vorming opleverden, zodat de beslissing de juridische en feitelijke redenen vermeldt waarom het beroep van verzoeker ongegrond is en dit voor verzoeker volstaat om hem in staat te stellen één of meer annulatiemiddelen te overwegen, bijvoorbeeld dat zijn stukken op manifest verkeerde of onredelijke wijze werden beoordeeld, wat hij echter niet doet, ook niet op impliciete wijze; dat de verwerende partij op het eerste onderdeel antwoordt dat de Commissie in het kader van de overgangsregeling de plicht had na te gaan of verzoeker aan de hand van de door hem neergelegde stukken het bewijs levert van vijf jaar professionele werkzaamheden waarin hij voldoende vorming heeft verworven om de functie van belastingconsulent uit te oefenen en dat uit de motivering van de beslissing blijkt dat de Commissie dat onderzoek heeft gedaan en op basis daarvan en van een onderhoud met verzoeker in verband met deze stukken concludeert dat verzoeker dat bewijs niet levert, wat de wettelijk vereiste motieven van de beslissing zijn waaruit blijkt dat deze niet steunt op een bekwaamheidsexamen, zeker nu de Commissie zelf er uitdrukkelijk op wijst dat de erkenningsprocedure enkel vragen mag bevatten over de beroepservaring en niet uitmonden in een bekwaamheidsexamen; dat zij inzake het tweede onderdeel stelt dat dit feitelijke grondslag mist en berust op een verkeerde lezing van de beslissing, welke stelt dat neergelegde stukken werden nagezien en dat op grond van deze stukken zeer specifieke vragen werden gesteld, zodat wel blijkt welke stukken in aanmerking werden genomen; dat tevens uit de beslissing blijkt welk besluit de Commissie daaruit trekt, nu wordt overwogen dat hieruit naar voren kwam dat verzoeker ongetwijfeld meer dan 5 jaar professionele werkzaamheden heeft verricht als accountant, als lesgever inzake inleiding tot BTW en als gerechtsdeskundige, maar dat onvoldoende werd bewezen dat deze werkzaamheden, zoals zij door hem werden uitgeoefend, aan betrokkene een voldoende vorming hebben verstrekt om de functie van belastingconsulent uit te oefenen zoals deze functie wordt omschreven in artikel 38 van de wet van 22 april 1999; dat volgens de verwerende partij dit besluit tegelijk antwoordt op de argumentatie van verzoeker in zijn memorie, namelijk dat die stukken aantonen dat hij voldoende vorming heeft verworven en dat, aangezien het antwoord dat deze vorming onvoldoende is bewezen een in principe soevereine beoordeling betreft, zodat dit niet nader gemotiveerd moet worden door het geven van de motieven van de motieven; dat de verwerende partij op het derde onderdeel antwoordt dat er voor de Commissie geen verplichting bestond om vragen te stellen

met betrekking tot de neergelegde stukken, nu zij verzoeker enkel diende op te roepen om gehoord te worden en de neergelegde stukken te onderzoeken ten einde na te gaan of deze het bewijs leveren van vijf jaar professionele werkzaamheden waarin hij voldoende vorming heeft verworven om de functie van belastingconsulent uit te oefenen en dat de bestreden beslissing steunt op het oordeel dat de voorgelegde stukken onvoldoende dat bewijs leveren, waarbij de vragen omtrent de neergelegde stukken en de wijze waarop volgens die stukken en de memorie verzoeker is omgegaan met advies geven aan, het bijstaan en vertegenwoordigen van belastingplichtigen enkel werden gesteld om aan verzoeker een laatste kans te geven; dat in die omstandigheden, en nu het om het beroep te verwerpen volstond vast te stellen dat de neergelegde stukken onvoldoende bewijzen dat de werkzaamheden van verzoeker hem voldoende vorming hebben verschaft om de functie van belastingconsulent uit te oefenen, de commissie geen inhoudelijke melding diende te maken van de gestelde vragen en de gegeven antwoorden;

3.2.1. Overwegende dat verzoeker in alle onderdelen van het middel onder meer de motiveringsplicht aan de orde stelt en zulks exclusief in het eerste en tweede onderdeel; dat zoals hiervoor is vastgesteld, de commissie van beroep van het Instituut, wanneer zij uitspraak doet over een verzoek tot verlening van de hoedanigheid van belastingconsulent, optreedt als een administratieve overheid en niet als een administratief rechtscollege; dat artikel 149 van de Grondwet, volgens welk elk vonnis met redenen omkleed is, op haar dan ook niet van toepassing is; dat dan ook moet worden aangenomen dat in dezen de motiveringsplicht voortvloeit, zo niet uit artikel 51 van het Koninklijk besluit van 2 maart 1989 tot vaststelling van het huishoudelijk reglement van het Instituut der Accountants, dan toch uit de wet van 29 juli 1991 betreffende de uitdrukkelijke motivering van bestuurshandelingen, waarnaar niet wordt verwezen maar die geldt voor alle administratieve overheden, tenzij er dienaangaande een meer specifieke regeling bestaat;

3.2.2. Overwegende dat uit wat voorafgaat voortvloeit dat de bestreden beslissing niet, zoals wel het geval is voor jurisdictionele uitspraken, alle opgeworpen middelen diende te behandelen en uit haar redengeving niet moet blijken dat de diverse argumenten van partijen zijn beantwoord; dat voor een administratieve beslissing het volgens de bewoordingen van artikel 3 van de wet van 29 juli 1991 daarentegen volstaat dat de motivering draagkrachtig is, wat echter ook betekent dat de aangehaalde redenen moeten volstaan om de beslissing te dragen zonder dat alle door de rechtzoekende aangehaalde feitelijke en juridische argumenten worden

beantwoord, met dien verstande echter dat zij de bestuurde redelijkerwijze in staat stelt te begrijpen op grond van welke feitelijke en juridische gegevens de beslissing is genomen, dermate dat hij kan oordelen of het zin heeft zich tegen die beslissing te verweren met de middelen die het recht hem verschaft;

3.2.3. Overwegende dat in dezen de Commissie van beroep, na aan de hand van een verwijzing naar de rechtspraak van de Raad van State overwogen te hebben dat de erkenningsprocedure enkel vragen mag bevatten over de beroepservaring van de kandidaat en niet mag uitmonden in een bekwaamheidsexamen, het beroep afwijst met de overweging dat zij op 29 mei 2002 een uitgebreid onderhoud had met verzoeker en de door hem ingediende stukken heeft nagezien en op grond van de door hem zelf voorgelegde stukken zeer specifieke vragen heeft gesteld omtrent de wijze waarop verzoeker, volgens de daar voorgelegde stukken, is omgegaan met het advies verstrekken aan, het bijstaan en het vertegenwoordigen van belastingplichtigen en dat hieruit naar voren kwam dat verzoeker ongetwijfeld meer dan vijf jaar professionele werkzaamheden heeft verricht als accountant, als lesgever inzake inleiding tot BTW en als gerechtsdeskundige, maar onvoldoende werd bewezen dat deze werkzaamheden, zoals zij door hem werden uitgeoefend, aan betrokkene een voldoende vorming hebben verstrekt om de functie van belastingconsulent uit te oefenen zoals deze functie wordt omschreven in artikel 38 van de wet van 22 april 1999; dat eerder ook de omschrijving van de functie van belastingconsulent in artikel 38 van de wet van 22 april 1999 was hernomen en overwogen dat een verzoeker bijgevolg meer moet bewijzen dan de aankoop van computerprogramma's en naslagwerken en inschrijvingen op colloquia en congressen, en dat de wet van 22 april 1999 aan het fiscaal beroep een bescherming van de titel toekent op twee verschillende vormingsniveaus, nl. dat van belastingconsulent en dat van erkende boekhouder die tevens een specialisatie in fiscaliteit heeft doorgemaakt;

3.2.4. Overwegende dat, anders dan verzoeker meent, hieruit niet blijkt dat de commissie van beroep geen rekening heeft gehouden met de overgelegde stukken, nu zij verwijst naar "de stukken van de door de raad van het IAB samengestelde dossier" en naar "de door hem neergelegde stukken"; dat , buiten de in casu door verzoeker in het verzoekschrift inhoudelijk niet betwiste overweging dat kandidaat-belastingconsulenten meer moeten bewijzen dan de aankoop van computerprogramma's en naslagwerken en inschrijvingen op colloquia en cursussen, uit de bestreden beslissing echter niet blijkt waarom de commissie tot de conclusie

kwam dat onvoldoende bewezen is dat de werkzaamheden van accountant, lesgever inzake BTW en gerechtsdeskundige, zoals door verzoeker uitgeoefend, een voldoende vorming hebben verstrekt om de functie van belastingconsulent uit te oefenen; dat niet kan worden uitgemaakt of zij van oordeel was dat de voorgelegde stukken ter zake onvoldoende informatie verschaften of dat er voldoende informatie was, maar de vorming op zich onvoldoende was, dan wel of de antwoorden op de gestelde vragen niet volstonden, of dat het te weinig ging om de drie functies van belastingconsulent of om activiteiten in alle fiscale aangelegenheden en voor alle soorten belastingplichtigen; dat de commissie van beroep, evenmin als de erkenningscommissie, om bijkomende bewijzen gevraagd heeft; dat de motivering van de bestreden beslissing dan ook niet afdoende was, nu uit die motivering niet genoegzaam blijkt waarom ter zake en in concreto uit dat alles -dus minstens ook uit het onderhoud en de dan volgens de bestreden beslissing gestelde zeer specifieke vragen over de wijze waarop verzoeker, volgens de voorgelegde stukken daarin is omgegaan met het advies verstrekken aan, het bijstaan en vertegenwoordigen van belastingplichtigen - afgeleid wordt dat verzoeker niet voldeed aan de voorwaarden van vijf jaar beroepservaring; dat uit het dossier zelfs niet blijkt welke vragen werden gesteld en wat de antwoorden daarop waren; dat de Raad van State dan ook niet kan nagaan of de conclusie die blijkens de beslissing, gelet op het woord “hieruit”, niet alleen uit het nazicht van de stukken, maar minstens ook uit het onderhoud dat daaromtrent plaats had en dus uit die vragen werd getrokken, niet kennelijk onredelijk is;

3.2.5. Overwegende dat uit de beslissing, door de verwijzing naar het nazicht van de door verzoeker neergelegde stukken, weliswaar voldoende blijkt welke stukken werden nagezien, doch niet wordt geconcretiseerd waarom de voorgelegde stukken inzake aangiften, bezwaarprocedures, controles en berichten van verbetering, en de antwoorden op de vragen die volgens de beslissing zelf werden gesteld over de wijze waarop verzoeker advies gaf aan belastingplichtigen, hen bijstond en vertegenwoordigde, een onvoldoende bewijs vormen van de vereiste vorming; dat ofschoon de verwerende partij terecht stelt dat de motiveringsplicht niet vereist dat de motieven van de motieven worden gegeven, wel vereist is dat concreet wordt aangegeven waarom de commissie, in casu, oordeelde dat deze stukken, ondanks de inhoud ervan en de uitlegging in de memorie voor de commissie, dit bewijs niet leveren en enkel geponeerd wordt dat dit zo was; dat de omstandigheid dat de commissie ter zake over een zekere beoordelingsvrijheid beschikt niet tot een andere conclusie kan leiden; dat, integendeel, de ruimere beoordelingsvrijheid en de

vaagheid van het toepasselijke criterium een meer specifieke motivering vereisen; dat de overweging dat de erkenningsprocedure niet mag uitmonden in een bekwaamheidsexamen op zich evenmin een voldoende concrete motivering vormt; dat ook de verwijzing naar het feit dat de wet van 22 april 1999 aan het fiscaal beroep een bescherming van de titel biedt op twee niveaus, dat van belastingconsulent en dat van erkende boekhouder die tevens een specialisatie in de fiscaliteit heeft doorgemaakt, dit motiveringsgebrek niet goed maakt : zelfs indien men aanneemt dat hiermee bedoeld wordt dat de commissie van oordeel zou zijn dat verzoeker wel voldoende vorming zou bewijzen om in aanmerking te komen voor de tweede titel maar niet voor de eerste, de vaststelling blijft dat de bestreden beslissing niet concreet en specifiek aangeeft waarop dan dit oordeel, dat trouwens ook niet uitdrukkelijk in de bestreden beslissing zelf is opgenomen, steunt;

3.2.6. Overwegende dat het eerste en tweede onderdeel van het tweede middel gegrond zijn,

B E S L U I T :

Artikel 1.

Vernietigd wordt de beslissing genomen op 11 september 2002 door de Commissie van Beroep van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten waarbij het hoger beroep van Freddy HOSTE tegen de beslissing van 4 maart 2002 van de raad van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten waarbij hem de hoedanigheid van belastingconsulent wordt geweigerd, ongegrond wordt verklaard.

Artikel 2.

De kosten van het beroep, bepaald op 175 euro, komen ten laste van de verwerende partij.

Aldus te Brussel uitgesproken in openbare terechtzitting, op negenentwintig januari 2000 en zeven, door de IXe kamer, die was samengesteld als volgt :

de H.	P. LEMMENS, kamervoorzitter, door de Eerste Voorzitter van de Raad van State aangewezen ter vervanging van de H. J. DE BRABANDERE, voorzitter van de Raad van State, overleden na de debatten te hebben bijgewoond en na te hebben deelgenomen aan het beraad;	
de HH.	L. HELLIN,	staatsraad,
	D. MOONS,	staatsraad,
Mevr.	V. WAUTERS,	griffier,

De griffier, **De voorzitter,**

V. WAUTERS. **P. LEMMENS.**