

RAAD VAN STATE, AFDELING BESTUURSRECHTSPRAAK

IXe KAMER

A R R E S T

**nr. 201.601 van 8 maart 2010
in de zaak A. 169.970/IX-5203**

In zake: Rudy BOECKXSTAENS
wonende te Rumst
Keulshaagweg 34
waar woonplaats wordt gekozen

tegen:

het INSTITUUT VAN DE ACCOUNTANTS EN DE
BELASTINGCONSULENTEN
bijgestaan en vertegenwoordigd door
advocaat Martin Lebbe
kantoor houdend te Brussel
Louizalaan 106
bij wie woonplaats wordt gekozen

I. Voorwerp van het beroep

1. Het beroep, ingesteld op 6 februari 2006, strekt tot de nietigverklaring van “de beslissing van 5 december 2005 van de Commissie van Beroep -Nederlandstalige Kamer- van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten, waarbij het hoger beroep van verzoekende partij tegen de beslissing van 2 juni 2003 van de Raad van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten als ongegrond werd afgewezen”.

II. Verloop van de rechtspleging

2. Bij arrest nr. 158.423 van 8 mei 2006 is de vordering tot schorsing van de tenuitvoerlegging van de bestreden beslissing verworpen.

De verzoeker heeft een verzoekschrift tot voortzetting van de rechtspleging ingediend.

De verwerende partij heeft een memorie van antwoord ingediend en de verzoeker heeft een memorie van wederantwoord ingediend.

Eerste auditeur Jos Stevens heeft een verslag opgesteld.

De verzoeker heeft een verzoek tot voortzetting van het geding en een laatste memorie ingediend.

De partijen zijn opgeroepen voor de terechtzitting, die heeft plaatsgevonden op 1 maart 2010.

Staatsraad Bert Thys heeft verslag uitgebracht.

De verzoeker, en advocaat Pieter Callebaut, die loco advocaat Martin Lebbe verschijnt voor de verwerende partij, zijn gehoord.

Eerste auditeur Luc Vermeire heeft een met dit arrest eensluidend advies gegeven.

Er is toepassing gemaakt van de bepalingen op het gebruik der talen, vervat in titel VI, hoofdstuk II, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973.

III. Wettelijk kader

3.1. 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”.

3.2. Artikel 2 van de wet van 22 april 1999 richt het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten (hierna: het IAB) 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 luidens artikel 3 van de genoemde wet in het bijzonder 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, waarvan het Instituut de organisatie kan controleren en bijsturen, met alle noodzakelijke waarborgen qua bekwaamheid, onafhankelijkheid en professionele rechtschapenheid”.

3.3. Het IAB verleent aan de natuurlijke persoon die hierom verzoekt, de hoedanigheid van accountant en/of belastingconsulent, indien hij aan de voorwaarden bepaald in artikel 19 van de wet van 22 april 1999 voldoet, waaronder onder meer Belg zijn of zijn woonplaats in België hebben, in het bezit zijn van het vereiste diploma, de stage beëindigd hebben, en geslaagd zijn voor het bekwaamheidsexamen.

Artikel 38 van de genoemde 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 60 van de genoemde wet machtigt de Koning om, voor de periodes waarvan hij de duur bepaalt en die samen een duur van drie jaar vanaf de inwerkingtreding van de wet (op 29 juni 1999) niet mogen overschrijden, op grond van criteria die rekening houden met de diploma's en/of de beroepservaring van de kandidaat, toegangsvoorwaarden tot de titel van belastingconsulent te bepalen die afwijken van deze wet (§ 1), alsook om de voorwaarden te bepalen waaronder vennootschappen die de diensten van belastingconsulent vóór 1 januari 1999 leverden, de titel van belastingconsulent mogen dragen gedurende een periode van maximum drie jaar na de inwerkingtreding van de wet (§ 2). Tijdens deze periodes neemt de raad van het IAB 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 bepaald zijn voor de toegang tot de titel van belastingconsulent (§ 3).

3.4. De artikelen 2 tot 5 van het koninklijk besluit van 4 mei 1999 betreffende het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten (hierna: het koninklijk besluit van 4 mei 1999) regelen, ten tijde van de bestreden beslissing, de toekenning van de hoedanigheid van belastingconsulent aan natuurlijke personen gedurende de overgangsperiode. Aldus stelt artikel 2, in uitvoering van artikel 60, § 1, 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 een termijn van achttien maanden, te rekenen vanaf de inwerkingtreding van de wet, zijn kandidatuur stelt en die:

“- hetzij het bewijs levert gedurende ten minste vijf jaar professionele werkzaamheden te hebben uitgeoefend, waarin hij voldoende vorming heeft verworven om de functie van belastingconsulent, zoals omschreven in artikel 38 van de wet, uit te oefenen en ingeschreven is op de lijst van de accountants bedoeld in artikel 5 van de wet;

- hetzij het bewijs levert houder te zijn van een diploma bedoeld in artikel 2 van het koninklijk besluit van 22 november 1990 betreffende de diploma's van de kandidaat-accountants en de kandidaat belastingconsulenten, zoals laatst gewijzigd bij het koninklijk besluit van 4 mei 1999 en gedurende 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.”

IV. Feiten

4.1. De verzoeker dient op 26 december 2000 bij het IAB een aanvraag in tot het verkrijgen van de hoedanigheid van intern belastingconsulent.

Die aanvraag is gesteund op de overgangsregeling waarin is voorzien door artikel 2, tweede gedachtestreepje, van het koninklijk besluit van 4 mei 1999.

Dit impliceert dat de verzoeker moet aantonen dat hij houder is van het voorgeschreven diploma en dat hij gedurende ten minste vijf jaar professionele werkzaamheden heeft 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.

De verzoeker voegt bij zijn aanvraag dan ook stukken met betrekking tot zijn diploma en beroepswerkzaamheden.

4.2. Met een brief van 17 december 2001 deelt de verwerende partij aan de verzoeker mee dat “de omschrijving van [zijn] beroepsactiviteiten inzake fiscale aangelegenheden over de afgelopen vijf jaar [...] onvoldoende zijn toegelicht”.

Om de behandeling van zijn dossier te vergemakkelijken en de erkenningscommissie toe te laten een juist oordeel te vormen over de duur en de

aard van zijn beroepservaring, wordt hem gevraagd om zo spoedig mogelijk een zo gedetailleerd mogelijke omschrijving hieromtrent te laten geworden.

4.3. De verzoeker antwoordt hierop met een brief van 12 maart 2002 als volgt :

“Ik, ondergetekende, Rudy Boeckxstaens, bevestig hierbij dat ik sedert 20.01.1991 werkzaam ben bij de firma Syndikaat Machiensteen N.V. (behorende tot de groep Swenden N.V.). Deze vennootschap is een steenbakkerij met meer dan 100 werknemers in dienst en vertegenwoordigt een aandeel van circa 25 % van de Belgische markt inzake verkoop van snelbouw-baksteen.

In bovenvermelde firma ben ik belast met boekhoudkundige- en fiscale werkzaamheden als hoofd van de administratieve dienst.

De fiscale werkzaamheden inzake vennootschapsbelastingen bestaan er reeds meer dan 10 jaar in in het opstellen en verdedigen van de fiscale aangiften inclusief het opstellen van de nodige bijlagen. Ook de maandelijkse B.T.W.-aangiften opstellen, controleren en indienen alsook alle contacten met de administratie behorende tot de normale werkzaamheden.

Inzake sociaal recht wordt er, in samenspraak met de loon- en wedde-administratieafdeling nauwlettend op toegezien op een correcte toepassing van de sociale- en fiscale wetten inzake personeelsadministratie.

Daarnaast dient er nog aan de fiscale reglementeringen voldaan te worden inzake milieu-, gewest-, provincie- en gemeentebelasting, alsook opvolging van verkeersbelasting m.b.t. personen- en bedrijfswagens (inclusief eurovignet en 30 dagen rittenkaarten).

De firma is tevens geabonneerd op diverse fiscale abonnementen, zoals o.a. het Belgisch Staatsblad, fin. management Vl. + Brussel, gereg. aannemers, bull. + com. IB + WIB, fiscoloog, aanschr. kad. reg. dom. cir., de zelfstandige-fiscaal, ... teneinde een permanente fiscale updating te genieten.

De werkzaamheden worden verricht in het kader van een voltijdse dienstbetrekking.”

4.4. Op 30 april 2002 beslist de erkenningscommissie van het IAB om de verzoeker te horen “om toelichtingen te verschaffen m.b.t. zijn professionele ervaring inzake fiscale aangelegenheden zoals voorzien in artikelen 2 en 3 van het K.B. van 4 mei 1999, alsook m.b.t. zijn permanente vorming”.

De verzoeker wordt gehoord op 19 mei 2003.

4.5. Met een brief van 17 juni 2003 wordt hem ter kennis gebracht dat de raad van het IAB, na negatief advies van de erkenningscommissie, op 2 juni 2003 heeft beslist hem de hoedanigheid van belastingconsulent niet toe te kennen om de volgende reden:

“De kandidaat levert niet het bewijs gedurende ten minste vijf jaar professionele werkzaamheden te hebben uitgeoefend, waarin hij voldoende

vorming heeft verworven om de functie van Belastingconsulent, zoals omschreven in art. 38 van de Wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen, uit te oefenen.”

De verzoeker tekent op 9 juli 2003 hoger beroep aan tegen deze beslissing.

Hij wordt daarop uitgenodigd om op 12 september 2005 te verschijnen voor de Nederlandstalige kamer van de commissie van beroep van het IAB.

De verzoeker legt ter gelegenheid van de hoorzitting nog bijkomende stukken neer betreffende inzonderheid “bijkomende diploma’s in verband met fiscaliteit”, gevolgd door beroepsvorming, en abonnementen op fiscale werken.

4.6. Op 5 december 2005 wordt verzoekers hoger beroep door de commissie van beroep ontvankelijk doch ongegrond verklaard.

Die beslissing luidt als volgt :

“Gezien de stukken van het door de Raad samengestelde dossier;
Gehoord de appellant in zijn middelen ter zitting van 12 september 2005, waar de zaak werd behandeld en in beraad genomen;

Rudy Boeckxstaens, die geboren is op 15 september 1965, heeft op 26 december 2000 zijn aansluiting gevraagd als Belastingconsulent in dienstverband.

Volgens zijn aangeven behoort tot zijn functie, vanaf 22 januari 1991 tot op heden, in dienst van één enkele werkgever : ‘boekhoudkundige en fiscale verwerking van de vennootschappen behorende tot de groep Swenden (=Boekhouding + B. T. W. + Ven. Belasting onder leiding van de hoofdboekhouder)’.

Hij is houder van een diploma economisch hoger onderwijs van het korte type met volledig leerplan/afdeling boekhouden (1988) en van een diploma boekhoudkundige expertise (1991).

De Erkenningscommissie bracht een negatief advies uit en de Raad besliste om de hoedanigheid van Belastingconsulent niet toe te kennen. Deze beslissing werd aan betrokkene ter kennis gebracht bij brief van 17 juni 2003.

Betrokkene stelde een niet-gemotiveerd hoger beroep in bij brief van 8 juli 2003. Dit hoger beroep is ongegrond.

Uit de voorgelegde stukken blijkt niet ten genoegen van recht dat betrokkene het bewijs levert dat hij gedurende tenminste vijf jaar professionele werkzaamheden heeft uitgeoefend waarin hij voldoende vorming heeft verworven om de functie van Belastingconsulent uit te oefenen, dit is te adviseren in alle belastingaangelegenheden, belastingplichtigen bij te staan bij de nakoming van hun fiscale verplichtingen en hun te vertegenwoordigen, mede gelet op de verankering van de activiteiten ten behoeve van één enkele opdrachtgever in een

welbepaalde sector en op het feit dat deze activiteiten worden ontplooid onder de leiding van een hoofdboekhouder.”

Dit is de bestreden beslissing.

V. Onderzoek van de middelen

A. Eerste middel

Standpunt van de partijen

5. De verzoeker voert in het middel de schending aan van artikel 2 van het koninklijk besluit van 4 mei 1999, alsook van artikel 19 van de wet van 22 april 1999.

Hij betoogt dat hij tijdens de hoorzittingen van 19 mei 2003 en 12 september 2005, respectievelijk van de erkenningscommissie en van de commissie van beroep, onderworpen is aan een theoretisch examen, zonder dat dit vooraf was meegedeeld of in de uitnodiging voor de hoorzitting was aangekondigd. Hij wijst erop dat artikel 2 van het koninklijk besluit van 4 mei 1999 niet in een examen of bekwaamheidsproof voorziet en integendeel een vrijstelling bepaalt van het bekwaamheidsexamen waarvan sprake in artikel 19 van de wet van 22 april 1999. Hij stelt dat, doordat hij is onderworpen aan een theoretisch bekwaamheidsexamen, een voorwaarde is toegevoegd aan artikel 2 van het koninklijk besluit van 4 mei 1999.

Hij laat voorts gelden dat artikel 19 van de wet van 22 april 1999 bepaalt dat het programma van een bekwaamheidsexamen vooraf moet worden vastgesteld en dat een dergelijk examen wordt afgenomen door een examenjury. Hij stelt dat hij zelfs deze waarborgen niet heeft genoten.

6. De verwerende partij antwoordt dat uit geen enkel stuk of gegeven blijkt dat de verzoeker door de erkenningscommissie en later door de commissie van beroep onderworpen is aan een theoretisch examen, zodat het middel feitelijke grondslag mist.

7. De verzoeker repliceert in zijn memorie van wederantwoord dat de verwerende partij alvast niet ontkent dat hij is opgeroepen voor een hoorzitting op 19 mei 2003 en 12 september 2005. Gelet op de overgangsregeling, kon het

volgens de verzoeker alleen maar de bedoeling geweest zijn hem te horen over de neergelegde stukken, maar is dit duidelijk niet het geval geweest. Vermits in de bestreden beslissing geen enkele verduidelijking wordt gegeven over de vragen die werden gesteld, kunnen alleen de notulen van de beide hoorzittingen duidelijkheid brengen.

8. In zijn laatste memorie stelt de verzoeker nog dat de processen-verbaal van de hoorzittingen op geen enkele wijze aangeven dat ze slechts betrekking hadden op de neergelegde stukken.

De verzoeker stelt ten slotte vast dat het auditorsverslag niet vermeldt waarom de notulen van de hoorzittingen niet werden opgevraagd, terwijl die de nodige duidelijkheid zouden kunnen brengen.

Beoordeling

9. De verzoeker beweert in het middel dat hij tijdens de hoorzittingen van de erkenningscommissie en van de commissie van beroep werd onderworpen aan een theoretisch examen.

Vooreerst moet worden opgemerkt dat de enige beslissing die het voorwerp uitmaakt van het voorliggende beroep de beslissing is die op 5 december 2005 door de commissie van beroep van het IAB werd genomen. Deze beslissing is ingevolge de devolutieve werking van het beroep in de plaats gekomen van de beslissing die de raad van het IAB op 2 juni 2003, na een negatief advies van de erkenningscommissie, heeft genomen. Eventuele onregelmatigheden tijdens de hoorzitting van de erkenningscommissie vitiëren derhalve niet de beslissing die na beroep is genomen.

Voorts moet worden vastgesteld dat de verzoeker geenszins aantoont dat hij tijdens de hoorzitting van de commissie van beroep onderworpen is geweest aan een theoretisch examen. Hij levert zelfs geen begin van bewijs, door bijvoorbeeld aan te geven welke vragen hem werden gesteld. Verzoekers bewering vindt bovendien geen steun in enig stuk van het administratief dossier. Ten slotte blijkt ook niet uit de motivering van de bestreden beslissing dat aan de verzoeker de hoedanigheid van intern belastingconsulent wordt geweigerd op grond dat hij niet geslaagd is voor welk examen dan ook.

Het middel mist feitelijke grondslag.

B. Tweede middel

Standpunt van de partijen

10. De verzoeker voert in het middel de schending aan van de artikelen 2 en 3 van de wet van 29 juli 1991 betreffende de uitdrukkelijke motivering van de bestuurshandelingen, alsook van “de algemene motiveringsplicht als algemeen beginsel van behoorlijk bestuur”.

Hij betoogt dat de bestreden beslissing niet op een concrete wijze vermeldt waarom de door hem voorgelegde stukken niet zouden bewijzen dat zijn professionele werkzaamheden hem gedurende meer dan vijf jaar een voldoende vorming hebben verstrekt om de functie van belastingconsulent uit te oefenen. De algemene, niet-onderbouwde overwegingen van de bestreden beslissing kunnen volgens de verzoeker niet worden getoetst of beoordeeld. Ter adstructie verwijst de verzoeker naar hetgeen de Raad van State in zijn arrest nr. 117.102 van 17 maart 2003 heeft overwogen in een volgens hem gelijkaardige zaak.

De verzoeker laat voorts gelden dat hij aanvankelijk onder de leiding van de hoofdboekhouder heeft gewerkt, maar dat hij meteen verantwoordelijk was voor alle BTW-aangiftes en vanaf 1995 voor de andere fiscale dossiers. Hij wijst erop dat hij met een brief van 12 maart 2002 aan het IAB ter kennis heeft gebracht dat hij belast is met de boekhoudkundige en fiscale werkzaamheden “als hoofd van de administratieve dienst” en dat hij die functie sinds begin 2001 uitoefent. Volgens de verzoeker is de vermelding in de bestreden beslissing “onder leiding van een hoofdboekhouder” in strijd met de voorgelegde stukken en attesten en kan ze dan ook niet dienen als motief om hem de hoedanigheid van belastingconsulent te weigeren.

De verzoeker besluit dat het motief van de bestreden beslissing niet meer is dan een stijlformule, die in alle geweigerde dossiers kan worden gebruikt en waartegen hij zich dan ook niet kan verweren.

11. De verwerende partij antwoordt dat het bewijs van een voldoende vorming voor de uitoefening van de functie van belastingconsulent moet worden geleverd aan de hand van de beroepservaring die voorafgaat aan de datum waarop de aanvraag tot het verkrijgen van de hoedanigheid van belastingconsulent werd

ingediend. De commissie van beroep kon dan ook slechts rekening houden met de beroepservaring van de verzoeker vóór 26 december 2000, de datum van zijn aanvraag. De overweging van de bestreden beslissing dat de verzoeker voor één enkele werkgever heeft gewerkt en onder de leiding van de hoofdboekhouder is feitelijk correct, aangezien de verzoeker daarvan zelf melding heeft gemaakt in zijn aanvraag. De omstandigheid dat de verzoeker sinds 2001 hoofd is van de administratieve dienst en niet meer onder de leiding van de hoofdboekhouder werkt, is volgens de verwerende partij niet ter zake, omdat zij enkel rekening kon houden met zijn beroepservaring vóór zijn aanvraag.

12. De verzoeker repliceert in zijn memorie van wederantwoord dat een beslissing van het IAB moet voldoen aan zowel de formele als de materiële motiveringsplicht, wat betekent dat de motivering ervan de juridische en feitelijke overwegingen moet vermelden die aan de beslissing ten grondslag liggen en afdoende moet zijn.

Hij laat gelden dat de commissie van beroep niet aangeeft waarom de vereiste beroepservaring niet onder éénzelfde werkgever in één welbepaalde sector kan worden opgedaan. Hij wijst erop dat hij een aanvraag heeft ingediend tot het verkrijgen van de hoedanigheid van intern belastingconsulent en dat het inherent is aan een dergelijke aanvraag dat de aanvrager bij een bepaalde werkgever werkzaam is.

De verzoeker stelt voorts dat hij werkzaam is bij de groep Swenden, waartoe verschillende vennootschappen behoren, en dat hij vanaf zijn indiensttreding “onder de leiding van de hoofdboekhouder” instond voor de boekhoudkundige en fiscale verwerking van deze vennootschappen. Hij voegt hieraan toe dat ook al stond hij in het organigram onder de hoofdboekhouder, hij de hem opgelegde taken steeds zelfstandig heeft uitgeoefend. Hij herhaalt dat hij vanaf 1995 eveneens verantwoordelijk was voor de andere fiscale dossiers van de vennootschappen en dat hij nadien, dankzij zijn ervaring, werd belast met de boekhoudkundige en fiscale werkzaamheden als hoofd van de administratieve dienst.

Beoordeling

13. De bestreden beslissing stelt vast dat de verzoeker zelf in zijn aanvraag heeft aangegeven dat hij sinds 22 januari 1991 in dienst is van één enkele

werkgever en werkzaam is onder leiding van de hoofdboekhouder. Ze overweegt voorts:

“[...]”

Uit de voorgelegde stukken blijkt niet ten genoegen van recht dat betrokkene het bewijs levert dat hij gedurende tenminste vijf jaar professionele werkzaamheden heeft uitgeoefend waarin hij voldoende vorming heeft verworven om de functie van Belastingconsulent uit te oefenen, dit is te adviseren in alle belastingaangelegenheden, belastingplichtigen bij te staan bij de nakoming van hun fiscale verplichtingen en hun te vertegenwoordigen, mede gelet op de verankering van de activiteiten ten behoeve van één enkele opdrachtgever in een welbepaalde sector en op het feit dat deze activiteiten worden ontplooid onder de leiding van een hoofdboekhouder.”

De bestreden beslissing vermeldt aldus op een afdoende wijze om welke redenen aan de verzoeker de hoedanigheid van intern belastingconsulent wordt geweigerd. De verzoeker heeft kennis gekregen van deze motivering, zodat hij zich daartegen kan verweren, wat hij overigens ook doet. In tegenstelling tot wat de verzoeker voorhoudt, is de motivering concreet en dus geen loutere stijlformule in zoverre zij wijst op de verankering van verzoekers activiteiten bij één enkele opdrachtgever, in één welbepaalde sector en onder de leiding van de hoofdboekhouder. Te dezen verschilt de onderhavige zaak van de zaak waarover de Raad van State uitspraak heeft gedaan met zijn arrest nr. 117.102 van 17 januari 2003, waarnaar de verzoeker verwijst. De formele motiveringsplicht reikt niet zover dat de bestreden beslissing ook melding zou moeten maken van de motieven van haar motieven.

De verzoeker maakt voorts niet aannemelijk dat deze motivering geen materiële grondslag zou vinden in het dossier. Met de verwerende partij moet worden aangenomen dat de door artikel 2, tweede gedachtestreepje, van het koninklijk besluit van 4 mei 1999 gestelde voorwaarde betreffende de professionele werkzaamheden, gedurende ten minste vijf jaar, waarin voldoende vorming werd verworven om de functie van belastingconsulent uit te oefenen, moet worden beoordeeld op het tijdstip van de aanvraag. In zijn aanvraag vermeldt de verzoeker uitdrukkelijk ter staving van zijn “5 jaar beroepservaring als belastingconsulent” dat hij zijn boekhoudkundige en fiscale werkzaamheden (“= boekhouding + BTW + ven. belasting”) uitoefent onder de leiding van de hoofdboekhouder. Voorts blijken die werkzaamheden uitsluitend verricht bij het “Syndicaat Machiensteen NV [...] (= groep Swenden)”. De verzoeker wijst geen enkel stuk aan dat hij aan de commissie van beroep heeft voorgelegd, dat deze gegevens zou tegenspreken.

Het feit dat de verzoeker met een brief van 12 maart 2002 aan het IAB heeft laten weten dat hij “belast [is] met boekhoudkundige en fiscale werkzaamheden als hoofd van de administratieve dienst” doet aan het voorgaande geen afbreuk, aangezien uit verzoekers aanvraag blijkt dat dit niet het geval was voorafgaand aan de aanvraag.

Het middel is dan ook niet gegrond, noch voor zover het de schending aanvoert van de formele motiveringsplicht, noch voor zover het de materiële motiveringsplicht geschonden acht.

C. Derde middel

Standpunt van de partijen

14. De verzoeker voert in het middel aan dat de bestreden beslissing gesteund is op verkeerde feitelijke gegevens, waardoor “de materiële motiveringsplicht, verwoord in de artikelen 2 en 3 van de wet van 29 juli 1991 betreffende de uitdrukkelijke motivering van de bestuurshandelingen wordt geschonden”.

De verzoeker betoogt dat de omstandigheid dat hij bij de aanvang van zijn professionele activiteiten onder de leiding van een hoofdboekhouder heeft gewerkt, niet wegneemt dat hij in de loop der jaren de verantwoordelijkheid heeft gedragen en draagt voor alle fiscale dossiers van de vennootschappen van de groep Swenden. Hij wijst er nogmaals op dat hij met een brief van 12 maart 2002 aan het IAB heeft laten weten dat hij belast is “met boekhoudkundige en fiscale werkzaamheden als hoofd van de administratieve dienst”. Volgens de verzoeker liggen bewijzen voor van zijn professionele ervaring gedurende meer dan vijf jaar in alle fiscale dossiers van de groep Swenden.

De verzoeker laat voorts gelden dat de motivering van de bestreden beslissing volledig uitsluit dat iemand die in dienstverband werkt, de hoedanigheid van belastingconsulent verwerft, aangezien een dergelijk iemand steeds “onder leiding van” zal werken en verantwoording verschuldigd zal zijn.

15. De verwerende partij herhaalt dat zij terecht geen rekening heeft gehouden met de beroepservaring en de functie van de verzoeker ná zijn toetredingsaanvraag van 26 december 2000. Zij voegt eraan toe dat de omstandigheid

dat de verzoeker in dienstverband werkt en een aanvraag indiende om de hoedanigheid van intern belastingconsulent te verkrijgen, de commissie van beroep niet belette om rekening te houden met het feit dat de verzoeker beroepsactiviteiten heeft uitgevoerd onder de leiding van een hoofdboekhouder, dit wil zeggen zonder rechtstreekse verantwoordelijkheid ten aanzien van zijn werkgever. Het feit dat de verzoeker ook vóór 26 december 2000 beroepservaring zou hebben opgedaan in alle fiscale dossiers van de vennootschappen van de groep Swenden, neemt volgens de verwerende partij niet weg dat verzoekers activiteiten als belastingconsulent tot aan die datum beperkt waren (één opdrachtgever, één sector) en uitgeoefend werden onder de verantwoordelijkheid van een hoofdboekhouder, zodat niet kan worden gesteld dat de commissie van beroep de gegevens in verband met de beroepservaring van de verzoeker verkeerd heeft beoordeeld.

16. De verzoeker repliceert in zijn memorie van wederantwoord dat de vaststelling dat hij zijn werkzaamheden bij één werkgever heeft uitgeoefend, al dan niet onder de leiding van een ander persoon, niet uitsluit dat hij nuttige ervaring heeft kunnen opdoen die dienstig is voor de toekenning van de hoedanigheid van intern belastingconsulent. Anders zou een aanvrager het bewijs moeten leveren dat hij vóór zijn aanvraag bij verschillende werkgevers werkzaam is geweest en alleen in een verantwoordelijke functie. Volgens de verzoeker vormt zijn huidige taakbelasting binnen de groep Swenden het bewijs dat hij de voorafgaande jaren een voldoende deskundige ervaring heeft opgedaan.

17. In zijn laatste memorie laat de verzoeker nog gelden dat de commissie van beroep bij de beoordeling van de voorgelegde documenten en gegevens rekening kon houden met zijn huidige taakstelling. Hij voegt eraan toe dat de hoorzittingen evenmin een zicht hebben kunnen geven op de kennis van de verzoeker ten tijde van zijn aanvraag, vermits ze van jaren later dateren.

Beoordeling

18. Bij de beoordeling van het tweede middel werd er reeds op gewezen dat de verwerende partij terecht ervan is uitgegaan dat de voorwaarde betreffende de professionele werkzaamheden, gedurende ten minste vijf jaar, waarin voldoende vorming werd verworven om de functie van belastingconsulent uit te oefenen, moet worden beoordeeld op het tijdstip van de aanvraag.

Met de verwerende partij moet worden vastgesteld dat het enkele feit dat de verzoeker ook vóór 26 december 2000 beroepservaring zou hebben opgedaan in alle fiscale dossiers van de vennootschappen van de groep Swenden, niet wegneemt dat verzoekers activiteiten als belastingconsulent tot aan die datum beperkt waren tot één opdrachtgever en één sector en werden uitgeoefend onder de verantwoordelijkheid van een hoofdboekhouder. Verzoekers argument dat iemand die in dienstverband werkt, altijd onder de leiding van zijn werkgever werkt en dienvolgens altijd uitgesloten zou zijn van de mogelijkheid om de hoedanigheid van belastingconsulent te verkrijgen, kan niet worden bijgevalen. Wie in dienstverband werkt, oefent zijn werkzaamheden weliswaar uit onder het gezag van de werkgever, maar kan daarvoor ook de eindverantwoordelijkheid dragen, wat voor de verzoeker vóór zijn aanvraag klaarblijkelijk niet het geval is geweest.

Ten slotte was het, in tegenstelling tot wat de verzoeker lijkt voor te houden, niet de bedoeling van de hoorzitting van de commissie van beroep om zicht te krijgen op de kennis van de verzoeker op het ogenblik van zijn aanvraag, maar wél om te beoordelen of de verzoeker het bewijs levert dat hij gedurende ten minste vijf jaar professionele werkzaamheden heeft uitgeoefend, waarin hij voldoende vorming heeft verworven om de functie van belastingconsulent in de zin van artikel 38 van de wet van 22 april 1999 uit te oefenen.

Het middel is niet gegrond.

BESLISSING

1. De Raad van State verwerpt het beroep.

2. De verzoeker wordt verwezen in de kosten van de vordering tot schorsing en het beroep tot nietigverklaring, begroot op 350 euro.

Dit arrest is uitgesproken te Brussel, in openbare terechtzitting van 8 maart 2010,
door de Raad van State, IXe kamer, samengesteld uit:

André Vandendriessche,	kamervoorzitter,
Daniël Moons,	staatsraad,
Bert Thys,	staatsraad,
bijgestaan door	
Wim Geurts,	griffier.

De griffier

De voorzitter

Wim Geurts

André Vandendriessche