

RAAD VAN STATE, AFDELING BESTUURSRECHTSPRAAK

IXe KAMER

A R R E S T

**nr. 213.256 van 16 mei 2011
in de zaak A. 182.921/IX-5634**

In zake: Peter CLAEYS
bijgestaan en vertegenwoordigd door
advocaat Paul Geukens
kantoor houdend te 3700 Tongeren
Moerenstraat 1
bij wie woonplaats wordt gekozen

tegen:

het INSTITUUT VAN DE ACCOUNTANTS EN DE
BELASTINGCONSULENTEN
bijgestaan en vertegenwoordigd door
advocaat Martin Lebbe
kantoor houdend te 1050 Brussel
Louizalaan 106
bij wie woonplaats wordt gekozen

I. Voorwerp van het beroep

1. Het beroep, ingesteld op 2 mei 2007, strekt tot de nietigverklaring van “de beslissing van de Commissie van Beroep van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten d.d. 05.03.2007 houdende weigering van het statuut van belastingconsulent op grond van beroepservaring”.

II. Verloop van de rechtspleging

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

Auditeur Alexander Van Steenberghe 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 2 mei 2011.

Staatsraad Bert Thys heeft verslag uitgebracht.

Advocaat Johan Dejonghe, die loco advocaat Paul Geukens verschijnt voor de verzoeker, en advocaat Pieter Callebaut, die loco advocaat Martin Lebbe verschijnt voor de verwerende partij, zijn gehoord.

Auditeur Alexander Van Steenberge 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 en reglementair 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 haar 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 treedt van het door de wet van 21 februari 1985 tot hervorming van het bedrijfsrevisoraat opgerichte Instituut der Accountants, 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. Krachtens de artikelen 16 en 17 van de wet van 22 april 1999 is het voeren van de titel van accountant en/of belastingconsulent voorbehouden aan de natuurlijke personen of de vennootschappen waaraan het IAB die hoedanigheid heeft verleend.

Het IAB verleent de hoedanigheid van accountant en/of belastingconsulent aan de natuurlijke persoon die hierom verzoekt, indien hij aan de voorwaarden bepaald in artikel 19, eerste lid, van de genoemde wet voldoet, waaronder onder meer in het bezit zijn van het vereiste diploma (3°), de stage beëindigd hebben (4°) en geslaagd zijn voor het bekwaamheidsexamen (5°).

Artikel 23 van de genoemde wet bepaalt dat de belanghebbende tegen elke beslissing van het IAB tot weigering of intrekking van de hoedanigheid van accountant en/of belastingconsulent hoger beroep kan instellen bij de commissie van beroep bedoeld in artikel 7 van de wet van 22 april 1999 betreffende de beroepstucht voor accountants en belastingconsulenten.

3.4. Artikel 38 van de wet van 22 april 1999 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.”

3.5. Artikel 60 van de wet van 22 april 1999 machtigt de Koning onder meer om, voor de periodes waarvan hij de duur bepaalt en die samen een

duur van drie jaar vanaf de inwerkingtreding van deze 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). Tijdens deze periodes neemt de raad van het IAB de individuele beslissingen over 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).

3.6. Het koninklijk besluit van 4 mei 1999 betreffende het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten (hierna: het koninklijk besluit van 4 mei 1999) regelt de toekenning van de hoedanigheid van belastingconsulent aan natuurlijke personen gedurende de overgangsperiode.

Aldus stelt artikel 2 van dit koninklijk besluit, in uitvoering van artikel 60, § 1, van de wet van 22 april 1999, vrij van de bij artikel 19, 3°, 4° en 5°, (lees: artikel 19, eerste lid, 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 aan de in artikel 2 bepaalde voorwaarden van beroepservaring voldoet en ingeschreven is op de lijst van accountants, hetzij aan de in artikel 2 bepaalde voorwaarden van beroepservaring en diploma voldoet.

3.7. Op grond van de overweging dat een aantal natuurlijke personen niet-accountants, die de werkzaamheden van belastingconsulent nochtans reeds gedurende ettelijke jaren uitoefenen, zich niet hebben kunnen beroepen op de overgangsregeling van het koninklijk besluit van 4 mei 1999, omdat zij niet voldoen aan de daarin gestelde voorwaarden, wordt bij het koninklijk besluit van 18 maart 2002 tot toekenning van de hoedanigheid van belastingconsulent aan natuurlijke personen op grond van beroepservaring (hierna: het koninklijk besluit van 18 maart 2002) in een bijkomende overgangsregeling voorzien.

Artikel 2 van dit koninklijk besluit stelt, eveneens in uitvoering van artikel 60, § 1, van de wet van 22 april 1999, vrij van de bij artikel 19, 3°, 4° en 5°, (lees: artikel 19, eerste lid, 3°, 4° en 5°) van die wet vastgestelde voorwaarden inzake diploma, stage en bekwaamheidsexamen, elke persoon:

- “- die zijn kandidatuur overeenkomstig de bepalingen van hoofdstuk II van voornoemd koninklijk besluit van 4 mei 1999 niet heeft ingediend wegens de onontvankelijkheid verbonden aan het vereiste diploma of, die een dossier heeft ingediend dat afgewezen werd door de Raad om reden van het gebrek aan het vereiste diploma,
- en uiterlijk op 15 april 2002 zijn kandidatuur stelt,
- en het bewijs levert gedurende ten minste vijftien jaar professionele werkzaamheden te hebben uitgeoefend, waarin hij voldoende vorming heeft verworven om de functie van belastingconsulent, zoals omschreven in artikel 38 van de wet uit te oefenen.”

Luidens artikel 3 van dit koninklijk besluit dient de kandidaat bij zijn verzoek een dossier te voegen, waaruit blijkt dat hij voldoet aan de voorwaarden bepaald in artikel 2. Dit dossier dient bovendien een omstandige beschrijving te bevatten van de samenstelling en de organisatie van het kantoor van de kandidaat en van zijn werkmethodes. Indien de kandidaat werkzaam is of is geweest in het kader van een vennootschap of vereniging, omvat het dossier bovendien een beschrijving van de vennootschap of vereniging, haar organisatie en werking en van de plaats die de kandidaat erin bekleedt.

Artikel 5 van dit koninklijk besluit voorziet in de mogelijkheid voor de raad of de erkenningscommissie om van een kandidaat te eisen dat hij zijn dossier vervolledigt door overlegging van alle stukken of gegevens die nodig zijn om over zijn toetredingsaanvraag te kunnen beslissen. Indien de kandidaat zonder wettige reden verzuimt om binnen de door de raad of de erkenningscommissie vastgestelde termijn de gevraagde gegevens over te maken, wordt zijn toetredingsaanvraag geacht te zijn ingetrokken.

IV. Feiten

4.1. Op 28 december 1999 dient de verzoeker bij het IAB een aanvraag in om op grond van de overgangsregeling van het koninklijk besluit van 4 mei 1999 de hoedanigheid van belastingconsulent te verkrijgen. Aan deze aanvraag wordt door het IAB het dossiernummer 5.000.594 gegeven.

Met een brief van 11 april 2002 zendt de verzoeker naar het IAB stukken om zijn aanvraag te staven.

4.2. Op 29 april 2002 dient de verzoeker een nieuwe toetredingsaanvraag in, ditmaal op grond van de overgangsregeling van het koninklijk besluit van 18 maart 2002. Aan deze aanvraag wordt door het IAB het dossiernummer 7.000.139 gegeven.

4.3. Met een brief van 10 juni 2002 nodigt de erkenningscommissie van het IAB de verzoeker uit om, gelet op de samenloop van de beide aanvragen, te verduidelijken welk gevolg hij wenst te geven aan de eerder ingediende aanvraag met het dossiernummer 5.000.594.

4.4. Met een brief van 28 juni 2002 antwoordt de verzoeker dat hij enkel gebruik wenst te maken van zijn aanvraag met het dossiernummer 7.000.139. Hij vraagt om zijn aanvraag met het dossiernummer 5.000.594 te annuleren.

4.5. Met een brief van 11 juli 2002 deelt het IAB aan de verzoeker mee dat uit administratief nazicht is gebleken dat de omschrijving van zijn beroepsactiviteiten inzake fiscale aangelegenheden gedurende vijftien jaar, de organisatie, de samenstelling en de werkmethoden van zijn kantoor, wat het dossier met nummer 7.000.139 betreft, onvoldoende zijn toegelicht. Aan de verzoeker wordt gevraagd om zo spoedig mogelijk een zo gedetailleerd mogelijke omschrijving te bezorgen teneinde “de behandeling van [zijn] dossier te

vergemakkelijken en de erkenningscommissie toe te laten een juist oordeel te vormen van de duur en van de aard van [zijn] beroepservaring”.

Deze vraag wordt in herinnering gebracht met een brief van 2 december 2002.

Met een brief van 13 maart 2003 deelt de verzoeker aanvullende stukken en bijkomende inlichtingen mee.

4.6. Op 3 juni 2003 wordt de verzoeker door de erkenningscommissie gehoord over zijn aanvraag. Diezelfde dag nog brengt de erkenningscommissie daarover een ongunstig advies uit. Zij oordeelt dat de verzoeker niet voldoet aan de door het koninklijk besluit van 18 maart 2002 gestelde vereisten inzake vormings- en ervaringsniveau.

Op 7 juli 2003 sluit de raad van het IAB zich aan bij het advies van de erkenningscommissie en wijst hij de vraag van de verzoeker tot het verkrijgen van de hoedanigheid van belastingconsulent af. Deze beslissing is gesteund op de volgende motivering:

“Negatief advies van de Erkeningscommissie de dato 3 juni 2003.

De kandidaat levert niet het bewijs gedurende ten minste vijftien jaar professionele werkzaamheden te hebben uitgeoefend, waarin hij voldoende vorming heeft verworven om de functie van belastingconsulent, zoals omschreven in artikel 38 van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen, uit te oefenen.”

4.7. De verzoeker stelt op 21 augustus 2003 tegen deze beslissing beroep in bij de commissie van beroep van het IAB.

Hij wordt vervolgens meermaals uitgenodigd, na telkens zelf om uitstel te hebben verzocht, om te verschijnen voor de Nederlandstalige kamer van de commissie van beroep.

Op 6 maart 2006 beslist de commissie van beroep, die de zaak op 30 januari 2006 bij afwezigheid van de verzoeker en zijn raadsman in beraad nam, om het beroep ontvankelijk, maar ongegrond te verklaren.

4.8. Met een brief van 5 april 2006 tekent de verzoeker verzet aan tegen deze beslissing.

Op 25 januari 2007 dient de raadsman van de verzoeker een memorie en een stukkenbundel in.

Op 5 februari 2007 wordt de verzoeker, bijgestaan door zijn raadsman, door de Nederlandstalige kamer van de commissie van beroep gehoord.

Deze kamer beslist op 5 maart 2007 om het beroep van de verzoeker ontvankelijk maar ongegrond te verklaren en de beslissing van de raad te bevestigen.

Dit is de bestreden beslissing.

Ze steunt, benevens op de vermelding van de procedureel voorafgaande stappen, in het bijzonder op de volgende motieven:

“[...]

In de neergelegde memorie wordt, samengevat voorgehouden:

- vermits Peter Claeys sedert 1974 actief is als zelfstandig belastingconsulent en vanaf dan ook houder is van een BTW-nummer is bewezen dat hij, op het ogenblik van zijn aanvraag tot toekenning van de hoedanigheid van belastingconsulent op 29 april 2002, gedurende vijftien jaar professionele werkzaamheden had uitgeoefend,
- zijn werkzaamheden bestonden er gedurende al die jaren vooral in belastingplichtigen te adviseren en bij te staan bij controles door de verschillende belastingadministraties,
- vermits hij vooral actief was in de grensstreek en zijn cliënteel voor 70 % uit Belgen en voor 30 % uit Nederlanders bestond, heeft hij zich gespecialiseerd in fiscaliteit voor grensarbeiders,
- hij koos ervoor zijn kantoor kleinschalig te houden, geen personeel in dienst te nemen om een volledig zicht te houden op alle dossiers en het contact met het cliënteel altijd persoonlijk te laten verlopen,

- indien samenwerking met een accountant vereist was deed hij steeds beroep op Accountantskantoor Groenweghe,
- zijn cliënteel bestaat uit particulieren, eenmanszaken, vrije beroepers en vennootschappen, met andere woorden vooral uit KMO's,
- veel vennootschappen die deel uitmaken van zijn cliënteel zijn door zijn tussenkomst opgestart,
- hij vervulde alle fiscale verplichtingen, waaronder aangiftes, van allerhande KMO's, vervulde de fiscale verplichtingen van de zaakvoerders van vennootschappen, hij stond KMO's en particulieren bij bij controles uitgevoerd door diverse belastingadministraties, hij diende BTW-aangifte bouw van particulieren in en verstreekte fiscaal advies aan zowel inwoners als niet-inwoners,
- hij verwijst naar zijn ereloonnota's van 1978 tot en met 1998; deze werden opgesteld voor het uitvoeren van controles, het opstellen van aangiftes en onder meer voor het verstrekken van advies,
- hij verwijst ook naar briefwisseling naar allerhande administraties en cliënteel,
- de neergelegde stukken zijn een selectie.

In de neergelegde memorie wordt er ook aan toegevoegd dat hij door de beslissing tot het weigeren van het statuut van belastingconsulent onherstelbare schade heeft geleden. Vanaf de aanvraag in 2002 tot heden heeft hij niet naar behoren zijn activiteit kunnen uitvoeren. Hierdoor heeft hij veel schade geleden.

Voor de periode van 1978 tot 1998, dit is voor een periode van twintig jaar, worden door Peter Claeys welgeteld twintig facturen voorgelegd. Zij kunnen bezwaarlijk als representatief worden aanzien en bewijzen om die reden niet dat Peter Claeys zich gedurende die twintig jaar, in tegenstelling tot wat hij beweert, gespecialiseerd heeft in het verlenen van fiscaal advies en in het bijstaan van cliënten in de zin van de toepasselijke wet. Bovendien blijkt uit dit beperkt aantal facturen dat zij alle gericht zijn aan particulieren en niet aan vennootschappen, zodat zij alleszins niet bewijzen dat Peter Claeys zich ook heeft ingelaten met advies en bijstand ten aanzien van vennootschappen. Verder blijkt ook uit de voorgelegde facturen dat slechts drie facturen zijn geadresseerd aan in Nederland woonachtige particulieren, zodat evenmin bewezen wordt dat er regelmatig werd geadviseerd en bijgestaan ten aanzien van Nederlandse onderhorigen. Ten slotte blijkt uit de voorgelegde facturen dat, zoals al werd vastgesteld in de bestreden beslissing van de Commissie van Beroep, dat de gefactureerde prestaties eerder en hoofdzakelijk betrekking hebben op boekhoudkundige en materiële verrichtingen; indien er al melding wordt gemaakt van besprekingen dan worden deze niet nader gedetailleerd, zodat ook niet bewezen is dat inhoudelijke fiscale adviezen werden verleend.

Ook de overgelegde briefwisseling bewijst niet dat voldaan is aan de voorwaarden die door de wet worden gesteld. Het gros van deze briefwisseling (17 brieven) dateert van de periode 1975 - 1981 en verder worden nog een drietal brieven overgelegd van 1995. Zoals hiervoor al is beslist met betrekking tot de voorgelegde facturen, zijn ook deze brieven niet representatief voor een

professionele activiteit in de zin van de wet en gedurende de door de wet vereiste termijn, en voldoen ook zij inhoudelijk niet omdat het merendeels gaat om verzoeken of verstrekken van inlichtingen en omdat, indien er al een advies wordt geformuleerd, dit zeer algemeen en vrijblijvend is en zeker nooit een gedegen fiscaal advies.

Ten slotte blijkt ook uit de enkele neergelegde documenten evenals uit de verklaring van Peter Claeys ter zitting van 5 februari 2007 dat hij niet bewijst dat hij zich terdege documenteert in functie van de uit te oefenen functie van belastingconsulent. De voorgelegde documenten zijn weinig talrijk en wijzen op een algemene belangstelling voor fiscaliteit maar bewijzen niet dat Peter Claeys over een dusdanige kennis en ervaring beschikt dat zijn aanvraag tot het bekomen van de hoedanigheid van belastingconsulent verantwoord is. Ter zitting van 5 februari 2007 gaf hij overigens toe dat de door hem bijgewoonde seminars vanaf 2001 zeer beperkt zijn omwille van de onzekere situatie waarin hij zich bevond. Een dergelijke ingesteldheid is niet verzoenbaar met het toekennen van de hoedanigheid van belastingconsulent.”

Deze beslissing wordt met een brief van 7 maart 2007 aan de verzoeker ter kennis gebracht.

V. Onderzoek van de middelen

A. Eerste middel

Standpunt van de partijen

5. De verzoeker voert in het middel de schending aan van “de wet van 29 juli 1991 betreffende de uitdrukkelijke motivering van de bestuurshandelingen, minstens van de algemene motiveringsplicht als beginsel van behoorlijk bestuur”.

Hij betoogt vooreerst dat de bestreden beslissing niet op een concrete en duidelijke wijze aangeeft waarom de voorgelegde stukken niet voldoende bewijzen dat zijn professionele werkzaamheden gedurende meer dan twintig jaar de vereiste kennis en ervaring hebben opgeleverd die de toekenning van de hoedanigheid van belastingconsulent verantwoorden. De voorgelegde facturen hebben, aldus de verzoeker, in tegenstelling tot wat in de bestreden

beslissing wordt gesteld, vooral betrekking op verrichtingen zoals het bijstaan van belastingplichtigen bij fiscale administraties en slechts uitzonderlijk op boekhoudkundige en materiële verrichtingen. Volgens de verzoeker is er in de wet geen inhoudelijk criterium bepaald betreffende de voor te leggen stukken of activiteiten. Het is voor hem dan ook niet duidelijk welke stukken wél representatief zouden zijn en inhoudelijk zouden voldoen als bewijs van professionele activiteiten in de zin van artikel 38 van de wet van 22 april 1999. De voorgelegde stukken tonen, aldus de verzoeker, duidelijk aan dat hij dergelijke activiteiten uitoefent. Hij besluit daaruit dat de motivering van de bestreden beslissing niet afdoende is.

De verzoeker laat voorts gelden dat tijdens de erkenningsprocedure enkel vragen mogen worden gesteld over de beroepservaring, terwijl zijn hoorzitting eerder een bekwaamheidsexamen was, waarover bovendien niets terug te vinden is in de bestreden beslissing. Doordat elke inhoudelijke weergave van de ter zitting gestelde vragen en van de door de verzoeker gegeven antwoorden ontbreekt, wordt hem de mogelijkheid ontnomen om zich naar behoren te verdedigen.

6. De verwerende partij antwoordt dat uit geen enkel element van het dossier blijkt dat de verzoeker onderworpen zou zijn geweest aan een bekwaamheidsexamen. Zij stelt dan ook niet in te zien waarom de verzoeker aan de bestreden beslissing verwijt dat daarin geen melding wordt gemaakt van de aan hem gestelde vragen en van de door hem gegeven antwoorden.

De verwerende partij laat voorts gelden dat in de bestreden beslissing duidelijk wordt vermeld waarom de argumenten van de verzoeker en de door hem voorgelegde stukken niet het bewijs leveren dat hij gedurende ten minste vijftien jaar professionele werkzaamheden heeft uitgeoefend waarbij hij voldoende ervaring heeft verworven om de functie van belastingconsulent uit te oefenen. Zij wijst in dit verband op de motieven van de bestreden beslissing waarin wordt gesteld dat de voorgelegde facturen niet representatief zijn voor de uitoefening van

het beroep van belastingconsulent, dat deze facturen bovendien gericht zijn aan particulieren en niet aan vennootschappen, zodat ze niet bewijzen dat de verzoeker zich heeft ingelaten met advies en bijstand ten aanzien van vennootschappen, en dat niet wordt aangetoond dat de verzoeker -zoals hij beweert- gespecialiseerd is in fiscaliteit voor grensarbeiders, aangezien slechts drie facturen geadresseerd zijn aan in Nederland woonachtige particulieren. De voorgelegde facturen hebben, aldus de verwerende partij, bovendien betrekking op boekhoudkundige en materiële verrichtingen. Het merendeel van de voorgelegde brieven dateren uit de periode 1975-1981 en drie van hen uit 1995. De meeste brieven betreffen verzoeken om, of verstrekking van, inlichtingen. Voor zover daarin adviezen worden geformuleerd, blijkt dat het om zeer algemene en vrijblijvende adviezen gaat. Wat de voorgelegde documenten met betrekking tot de fiscale documentatie van de verzoeker betreft, gaat het volgens de verwerende partij om documenten die weinig talrijk zijn en die wijzen op een algemene belangstelling voor fiscaliteit, maar die niet aantonen dat de verzoeker over een zodanige kennis en ervaring beschikt dat zijn aanvraag tot het verkrijgen van de titel van belastingconsulent verantwoord is.

Op het argument van de verzoeker dat de wet geen inhoudelijk criterium met betrekking tot de voor te leggen stukken bevat, antwoordt de verwerende partij dat volgens het koninklijk besluit van 18 maart 2002 het dossier van de kandidaat moet bewijzen dat hij gedurende ten minste vijftien jaar professionele werkzaamheden heeft verricht die beantwoorden aan de wettelijk omschreven functie van belastingconsulent.

7. De verzoeker repliceert dat de voorgelegde stukken slechts een selectie zijn, maar vooral betrekking hebben op activiteiten zoals bedoeld in artikel 38 van de wet van 22 april 1999. Het is hem niet duidelijk waarom de door hem geleverde prestaties hoofdzakelijk boekhoudkundige en materiële verrichtingen zouden betreffen. Hij stelt in het kader van zijn werkzaamheden talloze vennootschappen mee te hebben opgericht en advies te hebben verstrekt. De wet bepaalt volgens de verzoeker geen inhoudelijk criterium en vereist

derhalve evenmin dat vooral advies en bijstand aan vennootschappen moet worden verleend.

8. In zijn laatste memorie laat de verzoeker nog gelden dat, hoewel de verwerende partij bij de beoordeling van zijn aanvraag een inhoudelijke beoordeling kan maken van zijn activiteiten, dit niet wegneemt dat zij rekening moet houden met de wettelijke bepalingen, waarvan zij te dezen ten onrechte geen concrete beoordeling en afweging heeft gemaakt.

Beoordeling

9. De verzoeker voert in het middel de schending aan van de formele motiveringsplicht, doordat de bestreden beslissing niet duidelijk en concreet aangeeft waarom de door hem voorgelegde stukken de vereiste professionele werkzaamheden voor het verkrijgen van de hoedanigheid van belastingconsulent op grond van de overgangsregeling van het koninklijk besluit van 18 maart 2002 niet voldoende bewijzen, alsook van de materiële motiveringsplicht, doordat de aangevoerde motieven feitelijk niet juist zijn of juridisch niet deugdelijk zijn.

10. De artikelen 2 en 3 van de wet van 29 juli 1991 betreffende de uitdrukkelijke motivering van de bestuurshandelingen verplichten de overheid in de akte de juridische en feitelijke overwegingen op te nemen die aan de beslissing ten grondslag liggen, en dat op een “afdoende” wijze. Het afdoende karakter van de motivering betekent dat de motivering pertinent moet zijn, dit wil zeggen dat ze duidelijk met de beslissing te maken moet hebben, en dat ze draagkrachtig moet zijn, dit wil zeggen dat de aangehaalde redenen moeten volstaan om de beslissing te dragen.

11. Te dezen bevat de motivering van de bestreden beslissing vooreerst een samenvatting van de argumentatie van de verzoeker ter weerlegging van de beslissing van de commissie van beroep van 6 maart 2006 en ter

verantwoording van zijn aanvraag tot het verkrijgen van de hoedanigheid van belastingconsulent. Voorts beantwoordt ze die argumentatie door te stellen dat de twintig voorgelegde facturen niet representatief zijn en niet bewijzen wat de verzoeker beweert, namelijk dat hij zich gedurende twintig jaar gespecialiseerd heeft in het verlenen van fiscaal advies en het bijstaan van cliënten, waaronder ook vennootschappen en Nederlandse cliënten. Vastgesteld wordt dat de gefactureerde prestaties hoofdzakelijk betrekking hebben op boekhoudkundige en materiële verrichtingen en niet op inhoudelijke adviezen. Volgens de motivering van de bestreden beslissing bewijst ook de voorgelegde briefwisseling de vereiste beroepswerkzaamheden niet, omdat de brieven betrekking hebben op een beperkte periode en ook inhoudelijk geen blijk geven van het verstrekken van degelijke fiscale adviezen. Ten slotte, aldus de bestreden beslissing, tonen de neergelegde documenten niet aan dat de verzoeker zich degelijk documenteert in functie van de uit te oefenen functie van belastingconsulent.

Aldus geeft de bestreden beslissing vanuit formeel oogpunt op een afdoende wijze aan op welke gronden het verzet van de verzoeker tegen de beslissing van de commissie van beroep van 6 maart 2006 niet wordt ingewilligd en aan de aanvraag van de verzoeker tot het verkrijgen van de hoedanigheid van belastingconsulent geen gunstig gevolg wordt gegeven.

De formele motiveringsplicht vereist niet dat in de beslissing over de aanvraag tot het verkrijgen van de hoedanigheid van belastingconsulent melding wordt gemaakt van de vragen die tijdens de hoorzitting aan de kandidaat werden gesteld en van de antwoorden die door de kandidaat werden gegeven. Het volstaat dat, zoals te dezen het geval is, de beslissing afdoende laat blijken om welke redenen, eigen aan de zaak, de aanvraag wordt afgewezen.

Het middel is dan ook niet gegrond voor zover het de schending van de formele motiveringsplicht aanvoert.

Of de aldus formeel tot uitdrukking gebrachte motieven feitelijk juist en juridisch aanvaardbaar zijn, betreft de materiële motiveringsplicht, die hierna wordt onderzocht.

12. De doelstelling van artikel 2 van het koninklijk besluit van 18 maart 2002, dat bij overgangsregeling voorziet in een uitzondering op de voorwaarden inzake diploma, stage en bekwaamheidsexamen voor het verkrijgen van de hoedanigheid van belastingconsulent, opgelegd door artikel 19, eerste lid, 3°, 4° en 5°, van de wet van 22 april 1999, bestaat erin om de natuurlijke personen die de overgangsregeling van het koninklijk besluit van 4 mei 1999 niet konden genieten, maar niettemin de werkzaamheden van belastingconsulent reeds ettelijke jaren uitoefenden, de mogelijkheid te geven alsnog de hoedanigheid van belastingconsulent te verkrijgen. De enige daartoe gestelde voorwaarde houdt verband met de beroepservaring van de kandidaat, met name “gedurende ten minste vijftien jaar professionele werkzaamheden te hebben uitgeoefend, waarin hij voldoende vorming heeft verworven om de functie van belastingconsulent, zoals omschreven in artikel 38 van de wet uit te oefenen”.

De beroepservaring die de aanvrager van de hoedanigheid van belastingconsulent dient aan te tonen, moet derhalve van zodanige aard zijn dat eruit blijkt dat hij voldoende gekwalificeerd is om advies te verstrekken in alle belastingaangelegenheden, belastingplichtigen bij te staan bij de nakoming van hun fiscale verplichtingen en belastingplichtigen te vertegenwoordigen, zoals bepaald in artikel 38 van de wet van 22 april 1999. De aanvrager dient daartoe aan het IAB voldoende stukken voor te leggen die van het bestaan van een dergelijke ervaring in zijnen hoofde kunnen overtuigen. Het IAB dient, gelet op de opdracht die hem is toevertrouwd bij de wet van 22 april 1999, na te gaan of de aanvrager van de hoedanigheid van belastingconsulent de krachtens de wet omschreven taken van een dergelijke consulent op een kwalitatief afdoende wijze kan uitvoeren waardoor een betere bescherming van de belastingplichtige is gewaarborgd. Het IAB, dat instaat voor de handhaving van de bekwaamheid van de belastingconsulenten, dient de neergelegde overtuigingsstukken dan ook

inhoudelijk te beoordelen op hun relevantie in het licht van de vereiste beroepservaring.

13. Te dezen heeft de commissie van beroep geoordeeld dat de overtuigingsstukken die de verzoeker heeft neergelegd, niet van de vereiste beroepservaring getuigen. De twintig door de verzoeker ingediende facturen voor de periode van 1978 tot 1998 worden niet als een afdoende bewijs beschouwd dat de verzoeker beschikt over de reglementair vereiste ervaring op het vlak van adviesverlening in alle belastingaangelegenheden, de bijstand en de vertegenwoordiging van belastingplichtigen, aangezien ze vooral betrekking hebben op boekhoudkundige en materiële verrichtingen en de verzoeker niet aantoonde dat inhoudelijke, fiscale adviezen werden geformuleerd. De commissie van beroep heeft in dezelfde zin geoordeeld over de neergelegde briefwisseling. Volgens de commissie van beroep bewijst de verzoeker voorts niet dat hij zich terdege documenteert voor de uitoefening van de functie van belastingconsulent, aangezien de neergelegde documenten slechts blijken geven van een algemene belangstelling voor fiscaliteit, maar niet van de vereiste kennis en ervaring voor het verkrijgen van de hoedanigheid van belastingconsulent, en de verzoeker zelf op de hoorzitting heeft verklaard dat de bijgewoonde seminars sedert 2001 zeer beperkt zijn omwille van zijn onzekere situatie.

De verzoeker toont niet het minst aan de hand van concrete gegevens aan dat deze beoordeling kennelijk onredelijk is en geen deugdelijke grondslag aan de bestreden beslissing kan verlenen. Een toetsing van deze beoordeling aan de stukken van het administratief dossier brengt de Raad van State niet tot een ander besluit.

Derhalve kan ook geen schending van de materiële motiveringsplicht worden aangenomen.

14. Het eerste middel is niet gegrond.

B. Tweede middel

Standpunt van de partijen

15. De verzoeker voert in het middel de schending aan van het zorgvuldigheids- en het vertrouwensbeginsel.

Hij betoogt dat hij in zijn memorie voor de commissie van beroep duidelijk heeft aangegeven dat de voorgelegde stukken enkel een selectie betroffen van de in zijn bezit zijnde documenten, terwijl de bestreden beslissing hem verwijt dat hij onvoldoende stukken heeft voorgelegd die aantonen dat hij zich heeft gespecialiseerd in het verlenen van fiscaal advies en in het bijstaan van cliënten. De verzoeker wijst erop dat de raad of de erkenningscommissie van het IAB op grond van artikel 5 van het koninklijk besluit van 18 maart 2002 kan eisen van een kandidaat dat hij zijn dossier vervolledigt door bijkomende stukken over te maken. Volgens de verzoeker mag een kandidaat, gelet op voormelde bepaling, erop vertrouwen dat de overheid hem nog de mogelijkheid biedt meer stukken voor te leggen, indien hij vooraf reeds heeft gesteld dat de voorgelegde documenten enkel een selectie zijn.

16. De verwerende partij antwoordt dat zij met een brief van 11 juli 2002 aan de verzoeker om meer toelichting heeft gevraagd. Bovendien heeft zij de verzoeker in de oproepingsbrief van 10 mei 2005 voor de beroepsprocedure uitdrukkelijk erop gewezen dat hij alle voor het hoger beroep nuttige documenten kon overmaken. Verzoekers raadsman heeft met een brief van 25 januari 2007 aan de commissie van beroep een bundel met stukken bezorgd. Volgens de verwerende partij heeft de verzoeker alzo voldoende de kans gekregen om bijkomende stukken neer te leggen. De commissie van beroep was niet verplicht om de verzoeker nogmaals die kans te geven. Artikel 5 van het koninklijk besluit van 18 maart 2002 houdt immers geen verplichting in om bijkomende stukken op te vragen. De omstandigheid dat in verzoekers memorie voor de commissie van beroep wordt gesteld dat het slechts om een selectie gaat, verandert niets daaraan.

17. De verzoeker volhardt in zijn memorie van wederantwoord dat hij niet de mogelijkheid heeft gekregen om het dossier te vervolledigen zoals bepaald in de wet. Bovendien moet er volgens hem rekening mee worden gehouden dat hij reeds geruime tijd bezig was met zijn toetredingsaanvraag en hij intussen niet de toestemming had om het beroep van belastingconsulent uit te oefenen.

18. De verzoeker laat in zijn laatste memorie nog gelden dat de omstandigheid dat artikel 5 van het koninklijk besluit van 18 maart 2002 niet expliciet bepaalt dat de commissie van beroep verplicht is om bijkomende stukken op te vragen, niet impliceert dat zij dit niet moet doen. Bovendien moet worden vastgesteld dat de commissie nooit een concrete opgave heeft gedaan van de stukken waarvan zij inzage wenste.

Beoordeling

19. De verzoeker laat in essentie gelden dat de verwerende partij door geen gebruik te maken van de mogelijkheid die artikel 5, eerste lid, van het koninklijk besluit van 18 maart 2002 haar biedt om aan hem bijkomende stukken te vragen, niettegenstaande hij onmiskenbaar te kennen had gegeven dat de neergelegde stukken slechts een selectie betroffen, het vertrouwens- en het zorgvuldigheidsbeginsel heeft miskend.

20. Artikel 5, eerste lid, van het koninklijk besluit van 18 maart 2002 luidt als volgt:

“De Raad of de Erkenningscommissie mogen van een kandidaat eisen dat hij zijn dossier vervolledigt door overlegging, binnen de termijn die hij vaststelt, van alle stukken of gegevens die nodig zijn om over de toetredingsaanvraag te kunnen beslissen. Een kandidaat wordt geacht zijn toetredingsaanvraag te hebben ingetrokken indien hij zonder wettige reden de gevraagde aanvullende stukken of gegevens niet binnen de vastgestelde termijn heeft overgelegd.”

Vooreerst moet worden vastgesteld dat deze reglementaire bepalingen op zich voor de commissie van beroep geen verplichting inhouden om bijkomende stukken te vragen aan de betrokken kandidaat.

Aangenomen dat krachtens een beginsel van behoorlijk bestuur een zorgvuldige totstandkoming van de besluitvorming van de verwerende partij vereist dat zij, indien nodig, bij de kandidaat navraag doet naar bijkomende overtuigingsstukken die het haar mogelijk moeten maken een gegronde beslissing over de aanvraag te nemen, moet te dezen worden vastgesteld dat uit het administratief dossier van de zaak blijkt dat de verwerende partij bij brieven van 11 juli 2002 en 2 december 2002 aan de verzoeker heeft gevraagd om bijkomende stukken over te maken teneinde zich een juist oordeel te kunnen vormen over de duur en de aard van zijn beroepservaring en dat de verzoeker in de loop van de afhandeling van de administratieve procedure op verschillende ogenblikken ook bijkomende stukken heeft bezorgd. Daarbij werd de verzoeker door de verwerende partij uitdrukkelijk erop gewezen dat zijn beroepsactiviteiten onvoldoende waren toegelicht. Hij heeft derhalve ruimschoots de mogelijkheid gehad om zijn aanvraag met alle dienstige documenten te staven.

Het valt dan ook niet in te zien dat de verwerende partij onzorgvuldig zou hebben gehandeld of rechtmatig gewekte verwachtingen zou hebben miskend, doordat zij de verzoeker niet nog meer naar bijkomende stukken heeft gevraagd.

21. Het tweede middel is niet gegrond.

C. Derde middel

Standpunt van de partijen

22. De verzoeker voert in het middel de schending aan van het zorgvuldigheids-, het vertrouwens-, en het rechtszekerheidsbeginsel.

Hij betoogt dat hij twee toetredingsaanvragen heeft ingediend, één op grond van het koninklijk besluit van 4 mei 1999 en één op grond van het koninklijk besluit van 18 maart 2002. Doordat de verwerende partij hem heeft aangeraden geen verder gevolg te geven aan de toetredingsaanvraag op grond van het koninklijk besluit van 4 mei 1999, werd hem de kans ontnomen om de hoedanigheid van belastingconsulent te verkrijgen op basis van vijf jaar beroepservaring. Hij moet nu een beroepservaring van vijftien jaar aantonen, terwijl hij eigenlijk recht had op de toekenning van de hoedanigheid van belastingconsulent op basis van vijf jaar beroepservaring. De verzoeker stelt vanwege de overheid correcte informatie te mogen verwachten.

23. De verwerende partij antwoordt dat het middel onontvankelijk is, omdat het niet gericht is tegen de bestreden beslissing, die enkel oordeelt over de toetredingsaanvraag ingediend op grond van het koninklijk besluit van 18 maart 2002, en het bovendien niet voor de commissie van beroep werd aangevoerd.

Met betrekking tot de gegrondheid van het middel laat de verwerende partij gelden dat zij de verzoeker niet heeft aangeraden om geen gevolg meer te geven aan de toetredingsaanvraag die werd ingediend op grond van het koninklijk besluit van 4 mei 1999. Volgens haar blijkt een dergelijk advies overigens ook niet uit het administratief dossier. Integendeel, zo stelt de verwerende partij, is het de verzoeker zelf die heeft verzocht om de annulatie van zijn aanvraag. Zij voegt eraan toe dat de feiten die de verzoeker ter staving van zijn middel aanvoert, niet bewezen zijn en dat een door de administratieve overheid uitgebracht advies waarin door de wet niet is voorzien, hoe dan ook niet voor vernietiging vatbaar is. Bovendien is de termijn om een vernietiging te vorderen reeds lang verstreken.

24. De verzoeker repliceert dat hij reeds in 1999 een eerste verzoek tot toekenning van de hoedanigheid van belastingconsulent heeft ingediend en dat het tot 2002 heeft geduurd vooraleer er een correcte opvolging van dit dossier is gekomen en vervolgens werd gesteld dat een nieuw dossier moest worden

geopend. Volgens de verzoeker kon van de verwerende partij worden verwacht dat zij hem binnen een redelijke termijn correcte informatie zou verschaffen. Door de onprofessionele houding van de verwerende partij zijn de rechten van de verzoeker evenwel niet gevrijwaard gebleven.

De verzoeker wijst er voorts op dat de memorie die hij in het kader van zijn beroep indiende, slechts aanvullend was aan hetgeen hij tijdens de hoorzitting van de commissie van beroep van 5 februari 2007 heeft uiteengezet. Volgens de verzoeker heeft hij het voormelde argument zeker tijdens de hoorzitting aangevoerd. Hij houdt staande dat hij op verzoek van de verwerende partij zijn toetredingsaanvraag op grond van het koninklijk besluit van 4 mei 1999 heeft stopgezet en dat dit ook blijkt uit de brief van de verwerende partij van 10 juni 2002.

25. In zijn laatste memorie laat de verzoeker nog gelden dat de bestreden beslissing ten onrechte geen rekening houdt met het feit dat hij op 1 juli 1971 werd tewerkgesteld als bediende bij een fiscaal raadgever te Genk en dat deze tewerkstelling kan worden gelijkgesteld met een stage. Ook werd ten onrechte geen rekening gehouden met het feit dat hij tijdens deze tewerkstelling een avondopleiding voor belastingconsulent heeft gevolgd, studie die hij met vrucht heeft beëindigd om vervolgens op 1 januari 1974 te starten als zelfstandige belastingconsulent. De vereiste vijftien jaar praktijkervaring werd dan ook ruimschoots behaald, aangezien de verzoeker in 1999 reeds over vijfentwintig jaar beroepservaring beschikte.

Beoordeling

26. Het middel, zoals uiteengezet in het verzoekschrift, steunt wezenlijk op de grief dat de verwerende partij door de verzoeker aan te raden zijn aanvraag op grond van het koninklijk besluit van 4 mei 1999 stop te zetten, hem de kans heeft ontnomen om de hoedanigheid van belastingconsulent te verkrijgen op basis van vijf jaar beroepsactiviteit in de plaats van vijftien jaar beroepsactiviteit.

De verwerende partij moet worden bijgevalen dat het eventueel gegrond bevinden van deze grief niet impliceert dat de bestreden beslissing, die slechts uitspraak doet over verzoekers aanvraag op grond van het koninklijk besluit van 18 maart 2002 en de daarbij vereiste vijftien jaar beroepswerkzaamheden waarin voldoende vorming werd verworven om de functie van belastingconsulent zoals omschreven in artikel 38 van de wet van 22 april 1999 uit te oefenen, onwettig is.

Aangezien deze grief derhalve niet tot de nietigverklaring van de bestreden beslissing kan leiden, is het derde middel in zoverre niet ontvankelijk.

27. Voor zover de verzoeker in zijn laatste memorie bijkomend aanvoert dat de bestreden beslissing ten onrechte geen rekening houdt met zijn tewerkstelling als bediende bij een fiscaal raadgever te Genk en met zijn avondopleiding voor belastingconsulent, geeft hij aan het middel een andere draagwijdte, wat hij niet pas in zijn laatste memorie kan doen aangezien deze bijkomende grief niet de openbare orde aanbelangt.

Het derde middel is ook in zoverre niet ontvankelijk.

BESLISSING

1. De Raad van State verwerpt het beroep.

2. De verzoeker wordt verwezen in de kosten van het beroep tot nietigverklaring, begroot op 175 euro.

Dit arrest is uitgesproken te Brussel, in openbare terechtzitting van 16 mei 2011,
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