

KONINKRIJK BELGIE

ROYAUME DE BELGIQUE

ADVIES VAN DE RAAD VAN STATE

AVIS DU CONSEIL D'ETAT

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, derde kamer, op 23 december 1997 door de Minister van de Kleine en Middelgrote Ondernemingen verzocht hem van advies te dienen over een voorontwerp van wet "betreffende de boekhoudkundige beroepen", heeft op 27 januari 1998 het volgende advies gegeven :

Le CONSEIL D'ETAT, section de législation, troisième chambre, saisi par le Ministre des Petites et Moyennes Entreprises, le 23 décembre 1997, d'une demande d'avis sur un avant-projet de loi "relative aux professions comptables", a donné le 27 janvier 1998 l'avis suivant :

STREKKING VAN HET ONTWERP

1. Het voor advies voorgelegde voorontwerp van wet strekt er in hoofdzaak toe het fiscaal beroep te reglementeren en de organisatie van dat beroep en die van een aantal daarmee verwante intellectuele beroepen, op elkaar af te stemmen.

2. In een eerste onderdeel van het ontwerp wordt het door de wet van 21 februari 1985 tot hervorming van het bedrijfsrevisoraat opgerichte Instituut der Accountants omgevormd tot het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten. Dit Instituut staat in voor de opleiding en de permanente organisatie van het korps van de accountants en belastingconsulenten (artikelen 2 tot 6).

Het Instituut wordt bestuurd door een Raad, samengesteld uit leden verkozen door de algemene vergadering van de leden. Het dagelijks bestuur kan worden toevertrouwd aan een uitvoerend comité (artikelen 7 tot 12).

Het voeren van de titel van accountant of belastingconsulent is voorbehouden aan de natuurlijke personen of de vennootschappen waaraan het Instituut die hoedanigheid heeft verleend of de toelating heeft gegeven om de titel te voeren of te gebruiken (artikelen 16 tot 23).

Voor wie zich op de functie van accountant of belastingconsulent voorbereidt, is een stage vereist (artikel 24 tot 26).

.../...

Aan de Raad wordt opgedragen de technische normen en aanbevelingen vast te stellen voor de uitoefening van de betrokken functies en toezicht uit te oefenen op de behoorlijke uitvoering van de opdrachten door de leden (artikelen 27 tot 33).

Het ontwerp voorziet in de oprichting van een tuchtcommissie en een commissie van beroep, belast met de tucht over de accountants en de belastingconsulenten (artikelen 34 tot 40).

Het ontwerp bevat nog een aantal specifieke bepalingen met betrekking tot de functie van accountant en met betrekking tot de functie van belastingconsulent (artikelen 41 tot 47).

Het eerste onderdeel wordt afgesloten met bepalingen in verband met vennootschappen waarvan accountants of belastingconsulenten deel uitmaken (artikelen 48 en 49).

3. In het tweede onderdeel van het ontwerp worden een aantal wijzigingen aangebracht in het koninklijk besluit van 19 mei 1992 tot bescherming van de beroepstitel en de uitoefening van het beroep van boekhouder (artikel 50 van het ontwerp).

Het Beroepsinstituut van Boekhouders, opgericht in uitvoering van de kaderwet van 1 maart 1976 tot reglementering van de bescherming van de beroepstitel en van de uitoefening van de dienstverlenende intellectuele beroepen, wordt omgevormd tot het Beroepsinstituut van erkende Boekhouders en Fiscalisten.

.../...

Het ontwerp bepaalt dat niemand het beroep van boekhouder mag uitoefenen, of de beroepstitel van "erkend boekhouder B.I.B.F." of van "erkend boekhouder-fiscalist B.I.B.F." mag dragen, indien hij niet ingeschreven is op het tableau dat door het Instituut wordt bijgehouden.

Het ontwerp stelt voorts de voorwaarden vast waaraan men moet voldoen om de voornoemde beroepstitels te kunnen dragen. Die voorwaarden hebben o.m. betrekking op de opleiding en de stage.

4. De Hoge Raad voor de economische beroepen komt in de plaats van de Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat en de Accountancy.

De Hoge Raad zal advies geven over aangelegenheden betreffende de beroepen van accountant, belastingconsulent, bedrijfsrevisor, erkende boekhouder en erkende boekhouder-fiscalist. Hij moet tevens een permanent overleg organiseren met het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten, het Instituut der Bedrijfsrevisoren en het Beroepsinstituut van erkende Boekhouders en Fiscalisten. Bij de tuchtcommissie van elk van deze instituten kan hij een klacht indienen (artikel 51).

5. Het ontwerp bevat een opheffingsbepaling (artikel 52), strafbepalingen (artikel 53), en overgangsbepalingen (artikelen 54 en 55).

.../...

Onder de slotbepalingen komen nog twee bepalingen voor waarbij de Koning gemachtigd wordt maatregelen te nemen die strekken tot een verdere integratie van alle in het ontwerp bedoelde beroepen. In de eerste plaats kan de Koning de voorwaarden bepalen voor een fusie van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten en het Instituut der Bedrijfsrevisoren (artikel 56). In een latere fase kan de Koning de modaliteiten bepalen waaronder ook het Beroepsinstituut van erkende Boekhouders en Fiscalisten in dat ene Instituut wordt opgenomen (artikel 57). In afwachting van die besluiten wordt een Inter-Instituten-Comité opgericht, bestaande uit de voorzitters en ondervoorzitters van de drie betrokken instituten (artikel 58).

ALGEMENE OPMERKINGEN

1. De bepalingen van het ontwerp i.v.m. de accountants en de belastingconsulenten blijken in ruime mate geïnspireerd te zijn door die welke thans gelden voor de accountants (artikelen 69 tot 100 van de wet van 21 februari 1985 tot hervorming van het bedrijfsrevisoraat) of voor de bedrijfsrevisoren (wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut der Bedrijfsrevisoren).

In de memorie van toelichting wordt bij de bedoelde bepalingen van het ontwerp gesteld dat ze een of meer van de bestaande bepalingen overnemen. Aldus wordt de indruk gewekt dat het gaat om een ongewijzigde overname van bestaande teksten, hetgeen nochtans vaak niet het geval is.

.../...

Voor een goede situering van het ontwerp zou het beter zijn om telkens aan te geven in welke mate een bestaande tekst werd overgenomen en in welke mate die tekst werd aangepast.

2. De hervorming van de "economische beroepen" moet, volgens de stellers van het ontwerp, blijkbaar in fasen verlopen.

In een eerste fase wordt niets gewijzigd aan het statuut van de bedrijfsrevisoren. Aan het fiscaal beroep wordt een bescherming van twee titels toegekend, met name die van belastingconsulent en die van erkend boekhouder-fiscalist. Het statuut van belastingconsulent wordt afgestemd op dat van accountant, en het Instituut der Accountants wordt omgevormd tot een Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten, het statuut van erkend boekhouder-fiscalist wordt bovendien afgestemd op dat van erkend boekhouder, en het Beroepsinstituut van Boekhouders wordt omgevormd tot een Beroepsinstituut van erkende Boekhouders en Fiscalisten. Het ontwerp heeft in essentie betrekking op die eerste fase.

Een tweede en een derde fase worden in het vooruitzicht gesteld. Zoals hiervóór is uiteengezet, wordt in de slotbepalingen immers de mogelijkheid gecreëerd om in een tweede fase het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten en het Instituut der Bedrijfsrevisoren om te vormen tot één Instituut. In een derde fase zal ook het Beroepsinstituut van erkende Boekhouders en Fiscalisten in

.../...

dat ene Instituut kunnen opgaan. Het ontwerp beperkt zich ertoe de Koning te machtigen om die hervormingen uit te werken. Daartoe kan hij de bepalingen van verscheidene wetten aanpassen.

Het verschil tussen de regeling van de eerste fase en die van de tweede en de derde fase is opvallend. Indien het werkelijk de bedoeling van de stellers van het ontwerp is dat de Koning gebruik zou maken van de machten die hem bij de artikelen 56 en 57 van het ontwerp worden toegekend, zou de regering aldus het door de wetgever zelf opgezette systeem ingrijpend kunnen wijzigen.

Een zo verregaande delegatie van bevoegdheid strookt niet met de beginselen inzake de verdeling van de bevoegdheid tussen de wetgevende en de uitvoerende macht. Het staat aan de wetgever om zelf te oordelen of het op een bepaald ogenblik opportuun is om het door hem opgezette systeem te wijzigen.

De artikelen 56 en 57 zouden daarom uit het ontwerp weggelaten moeten worden.

3. Op verscheidene plaatsen in het ontwerp bestaat er een discrepantie tussen de Nederlandse en de Franse tekst.

Louter bij wijze van voorbeeld worden enkele verschillen vermeld :

.../...

- "in de rechten ... treedt"/"est titulaire" en "de zetel van het Instituut"/"son siège" (artikel 2);
- "instaan voor"/"veiller à" (artikel 3);
- "kennisgevingen"/"avis" (artikel 8, vierde lid);
- "staat onder de leiding"/"est assurée" (artikel 10, eerste lid);
- "het koninklijk besluit met de reglementen die deze bevoegdheden regelen of beperken"/"l'arrêté royal qui les établit" (artikel 11, derde lid);
- "de Belgische overheid"/"l'autorité belge compétente" (artikel 19, 3°);
- "zijn van overeenkomstige toepassing"/"sont également d'application" (artikel 38, § 5);
- "buiten het kader van een arbeidsovereenkomst"/"en dehors des liens de subordination d'un contrat de travail" (artikel 42);
- "in te staan voor"/"veiller à" (artikel 50, ontworpen artikel 1, tweede lid).

De tekst moet bijgevolg grondig nagezien worden om de Nederlandse en de Franse tekst volledig op elkaar af te stemmen.

.../...

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Opschrift

De uitdrukking "boekhoudkundige beroepen" dekt niet alle beroepen die in het ontwerp geregeld worden. De Raad van State geeft ter overweging om die uitdrukking te vervangen door "boekhoudkundige en fiscale beroepen".

Artikel 1

In zoverre artikel 40 van het ontwerp de materiële bevoegdheid van het Hof van Cassatie en de procedure voor dit Hof regelt, moet die bepaling geacht worden een aangelegenheid te betreffen, bedoeld in artikel 77, eerste lid, 3°, van de Grondwet (1).

Artikel 1 zou derhalve moeten worden aangepast, tenzij de genoemde bepaling uit het ontwerp weggelaten wordt.

Artikel 2

1. Het verdient aanbeveling dit artikel in te delen in drie leden, die respectievelijk betrekking hebben op de

(1) Ook de wijziging van artikel 614, 9°, van het Gerechtelijk Wetboek, gesuggereerd in de opmerking bij artikel 52, valt onder toepassing van artikel 77 van de Grondwet.

oprichting van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten, de vestiging van de zetel van het Instituut, en de overname van de rechten en verplichtingen van het Instituut der Accountants.

2. Luidens de memorie van toelichting zullen de personeelsleden van het Instituut der Accountants tewerkgesteld worden door het nieuwe Instituut, "zonder dat dit afbreuk zal doen aan hun rechten (anciënniteit, ...)".

Indien het inderdaad de bedoeling van de stellers van het ontwerp is om de verkregen rechten van de personeelsleden van het Instituut der Accountants te vrijwaren, wordt dit het best uitdrukkelijk vastgesteld, in een afzonderlijke overgangsbepaling.

Artikel 3

Volgens de Nederlandse tekst van dit artikel bestaat de opdracht van het Instituut er o.m. in, "in te staan" voor de opleiding. Die woordkeuze zou de indruk kunnen wekken dat het Instituut de opleiding zelf moet organiseren.

De gemachtigde van de regering heeft evenwel verklaard dat het niet de bedoeling is iets te wijzigen aan het bestaande systeem. Naar luid van de Nederlandse tekst van artikel 84 van de wet van 21 februari 1985 tot hervorming van het bedrijfsrevisoraat heeft het Instituut der

.../...

Accountants o.m. tot doel "toe te zien" op de opleiding. Die woordkeuze stemt overeen met die van de Franse tekst van artikel 84 van de wet ("veiller à"), overgenomen in artikel 3 van het ontwerp.

Men vervange de woorden "instaan voor" dan ook door "toezien op". De gemachtigde is het hiermee eens.

Artikel 5

1. Duidelijkheidshalve redigere men paragraaf 1, eerste lid, als volgt :

"Het Instituut stelt de lijst vast van de leden. Die lijst bevat een deellijst van de accountants en een deellijst van de belastingconsulenten. Een lid met de hoedanigheid van ... (verder zoals in het ontwerp)".

2. Artikel 75, eerste lid, van de wet van 21 februari 1985 voorziet thans, naast een lijst van de personen aan wie de hoedanigheid van accountant is verleend, ook in een lijst van personen aan wie de toestemming is verleend om de titel van accountant te voeren of om die term te gebruiken.

De gemachtigde van de regering heeft verklaard dat een soortgelijke bepaling ook opgenomen zou kunnen worden in artikel 5, § 1, van het ontwerp.

.../...

3. Artikel 75, tweede lid, van de wet van 21 februari 1985 voorziet thans in een "register van de externe accountants".

In het ontwerp is op verscheidene plaatsen sprake van een "deellijst van externe accountants" (artikelen 19, eerste lid, 6°, 42, 43 en 44) en van een "deellijst van externe belastingconsulenten" (artikelen 19, eerste lid, 6°, 46 en 47). Het is de Raad van State niet duidelijk waarom die deellijsten niet vermeld worden in artikel 5 van het ontwerp.

Artikel 7

1. In verband met het vereiste van het advies van de Raad van het Instituut, stemmen de Nederlandse en de Franse tekst van paragraaf 1, eerste lid, niet helemaal overeen. Volgens de gemachtigde van de regering is het de bedoeling dat alle reglementen bedoeld in die bepaling tot stand komen op voorstel of na advies van de Raad van het Instituut.

Hij is het ermee eens dat de zinsnede "op voorstel of na advies van de Raad van het Instituut" wordt geschrapt in het eerste lid en dat het tweede lid wordt geredigeerd als volgt :

"Deze reglementen worden vastgesteld op voorstel of na advies van de Raad van het Instituut en na advies van de Hoge Raad bedoeld in artikel 51".

.../...

2. In verband met paragraaf 2 heeft de gemachtigde van de regering verduidelijkt dat met "elke reglementaire maatregel" wordt bedoeld : "elk ontwerp van wet of van koninklijk besluit dat betrekking heeft op de activiteiten van accountants en/of belastingconsulenten".

Om die bedoeling tot uiting te brengen, voege men de woorden "wettelijke of" in tussen de woorden "elke" en "reglementaire".

Artikel 8

1. Luidens het eerste lid bestaat de algemene vergadering alleen uit de leden die natuurlijke personen zijn, dus met uitsluiting van de vennootschappen die lid zijn van het Instituut krachtens artikel 4, eerste lid, 2°, van het ontwerp.

De bestaande regeling van artikel 11 van de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut der Bedrijfsrevisoren, van toepassing krachtens artikel 89 van de wet van 21 februari 1985, kent die beperking niet.

Volgens de gemachtigde van de regering wordt die beperking ingevoerd "omdat de natuurlijke personen die in het kader van een rechtspersoon hun beroep uitoefenen, reeds lid zijn. In het geval rechtspersonen ook lid zouden zijn, zou dit leiden tot een meervoudig stemrecht".

De uitsluiting van de vennootschappen - leden van het Instituut is slechts verenigbaar met het gelijkheidsbeginsel voorzover minstens één van de vennoten van een

.../...

dergelijke vennootschap zelf de hoedanigheid van accountant of belastingconsulent heeft, en in die hoedanigheid ook effectief lid is van de algemene vergadering van het Instituut. Het is echter niet duidelijk of de in artikel 20 bedoelde vennootschappen noodzakelijk aan dat kenmerk beantwoorden (1)

2. In het derde lid vervange men het eerste woord ("Zij") door "De algemene vergadering".

Artikel 10

1. In het eerste lid, 1° en 2°, komen telkens bepalingen voor, die voorzien in een gewaarborgde vertegenwoordiging van de belastingconsulenten. De Raad van State vraagt zich af of ook niet in een gewaarborgde vertegenwoordiging van de accountants voorzien moet worden. In dat geval schrijve men :

- in 1°, tweede lid : "Eén van beide dient de hoedanigheid van accountant te hebben, de andere de hoedanigheid van belastingconsulent";
- in 2°, eerste lid : "Ten minste één vierde van de leden moet ingeschreven zijn op de deellijst, bedoeld in artikel 5, § 1, eerste lid, die het minste aantal leden telt".

(1) Zie opmerking 1 bij artikel 20.

2. Volgens het laatste lid worden de beslissingen van de Raad "die betrekking hebben op één bepaalde persoon", met redenen omkleed.

Die bepaling kan beter weggelaten worden. Overeenkomstig artikel 2 van de wet van 29 juli 1991 betreffende de uitdrukkelijke motivering van de bestuurshandelingen moeten immers alle eenzijdige rechtshandelingen met individuele strekking, ongeacht of ze op één of meer dan één persoon betrekking hebben, uitdrukkelijk gemotiveerd worden.

Artikel 11

1. De Nederlandse tekst van het eerste lid ware beter gesteld als volgt : "De Raad ... het Instituut bij alle ...".

2. De bepalingen van het tweede en het derde lid zijn deels onduidelijk (wat de verwijzing naar "de reglementen" betreft), deels overbodig (wat de tegenwerpelijke van de koninklijke besluiten betreft). De Raad van State stelt voor om die leden te vervangen als volgt :

"Hij staat in voor de werking van het Instituut, overeenkomstig het bepaalde in deze wet en in de reglementen bedoeld in artikel 7, § 1.

Hij bezit alle bestuurs- en beschikkingsbevoegdheden, behalve die welke hem bij deze wet of bij een reglement bedoeld in artikel 7, § 1, zijn ontnomen".

.../...

3. Het vierde lid voorziet in de mogelijkheid tot oprichting van een uitvoerend comité.

Volgens de gemachtigde van de regering is het de bedoeling dat de voorzitter en de ondervoorzitter van de Raad van het Instituut deel uitmaken van het uitvoerend comité, dat echter ook nog andere leden kan tellen.

Men vervange het vierde lid dan ook als volgt :

"De Raad kan het dagelijks bestuur van het Instituut toevertrouwen aan een uitvoerend comité, voorgezeten door de voorzitter van het Instituut. Naast de voorzitter bestaat het uitvoerend comité uit de ondervoorzitter en eventueel uit andere leden van de Raad."

Artikel 13

1. In de Nederlandse tekst van het tweede lid vervangen men het woord "gebouwen" door "onroerende goederen" (zie artikel 24, tweede lid, van de wet van 22 juli 1953).

2. De Nederlandse tekst van het vijfde lid redigere men als volgt :

"In geen geval mag het Instituut beschikken om niet, noch zijn vermogen geheel of gedeeltelijk verdelen ...".

.../...

Artikel 14

Sub 1° dienen volgens de gemachtigde van de regering ook de bijdragen van de personen bedoeld in artikel 21 te worden vermeld.

Men vervange het 1° dan ook als volgt : "de bijdragen bedoeld in artikel 6;".

Artikel 16

In het eerste lid, in fine, precisere men uitdrukkelijk, zoals in andere bepalingen van het ontwerp, dat het gaat om een toelating verleend op grond van artikel 21. De gemachtigde van de regering is het hiermee eens.

Deze opmerking geldt eveneens voor artikel 17.

Artikel 17

In de Franse tekst schrijve men "dans sa publicité".

Artikel 19

1.1. De in het eerste lid, 3°, eerste volzin, aan de Koning verleende bevoegdheid om "voorwaarden inzake diploma en/of ervaring" vast te stellen, is in te ruime bewoordingen gesteld.

.../...

1.2. In verband met het eerste lid, 3°, wordt de aandacht van de stellers van het ontwerp gevestigd op de bijzondere situatie van de onderdanen van een lidstaat van de Europese Gemeenschap, van een andere staat die partij is bij de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte of van een staat waarmee de Europese Gemeenschap en haar lidstaten een associatieovereenkomst gesloten hebben, die in werking is getreden, waarin bepaald is dat deze onderdanen, voor wat betreft de toegang tot en de uitoefening van een beroepsactiviteit, niet gediscrimineerd mogen worden op grond van hun nationaliteit. Voor die onderdanen geven bepaalde in het buitenland behaalde diploma's van rechtswege toegang tot de uitoefening van een gereguleerd beroep als dat van accountant of belastingconsulent, zonder dat de "gelijkwaardigheid" nog beoordeeld moet worden. Die regeling vloeit voort uit richtlijn 89/48/EEG van de Raad van 21 december 1988 betreffende een algemeen stelsel van erkenning van hoger-onderwijsdiploma's waarmee beroepsopleidingen van ten minste drie jaar worden afgesloten.

Het zou nuttig zijn om de bepalingen ter omzetting van die richtlijn, wat de accountants en de belastingconsulenten betreft, in het ontwerp op te nemen.

Bij gebreke van aanvulling van het ontwerp met dergelijke bepalingen zal de ontworpen wet later in elk geval aangepast moeten worden. Dit zou dan kunnen gebeuren door de Koning, binnen de grenzen van de machtiging die hem verleend is bij de wet van 29 april 1994 tot uitvoering van de in toepassing van het Verdrag tot oprichting van de Europese Gemeenschap uitgevaardigde verordeningen, richtlijnen en beschikkingen inzake diploma's, getuigschriften en

.../...

andere titels vereist voor het uitoefenen van een beroep of een beroepsactiviteit. De stellers van het ontwerp zouden het ontwerp zelf ook kunnen aanvullen met een dergelijke machtiging.

2. In de Nederlandse tekst van de eedformule vastgesteld in het eerste lid, 6°, vervange men het woord "trouw" door "getrouwheid".

3. Met betrekking tot de regeling inzake de cumulatie van de hoedanigheid van accountant of belastingconsulent met die van bedrijfsrevisor, is aan de gemachtigde van de regering gevraagd waarom een onderscheid gemaakt wordt tussen de belastingconsulent (derde lid) en de accountant (vierde lid).

Hierop is geantwoord dat "de bedrijfsrevisoren (...) de hoedanigheid van belastingconsulent (niet mogen) bezitten omwille van deontologische redenen. Omdat bedrijfsrevisoren belast zijn met controleopdrachten, bepaalt hun deontologie nu reeds dat ze slechts bijkomstige activiteiten van fiscale dienstverlening mogen uitoefenen. Deze deontologische regels worden in het wetsontwerp bevestigd".

Artikel 20

1. In verband met de in paragraaf 1, 1°, bedoelde vennootschappen rijst de vraag of hiermee de vennootschappen zijn bedoeld, waarvan sprake in de artikelen 48 en 49. Indien dit inderdaad het geval is, zou duidelijkheidshalve

.../...

naar die artikelen verwezen kunnen worden. Indien dit niet het geval zou zijn, rijst een probleem i.v.m. de uitsluiting van die vennootschappen van de algemene vergadering van het Instituut (zie opmerking 1 bij artikel 8).

2. In de Nederlandse tekst van paragraaf 1, 2°, schrijve men :

"elke natuurlijke persoon, zonder woonplaats in België, die in het buitenland een hoedanigheid heeft die als gelijkwaardig wordt erkend met die van accountant en/of belastingconsulent;".

Een soortgelijke redactie dient gevolgd te worden in de Nederlandse tekst van paragraaf 1, 3°.

Met betrekking tot de erkenning van de gelijkwaardigheid van diploma's wordt evenwel verwezen naar opmerking 1.2 bij artikel 19.

3. Het is niet duidelijk wat het verschil is tussen, enerzijds, de niet in België gevestigde natuurlijke personen en vennootschappen naar buitenlands recht bedoeld in paragraaf 1, 2° en 3°, en anderzijds, de in het buitenland verblijvende natuurlijke personen en vennootschappen naar buitenlands recht bedoeld in artikel 21. Nochtans is het statuut dat wordt toegekend op grond van artikel 20 verschillend van dat toegekend op grond van artikel 21.

.../...

Het onderscheid tussen beide categorieën zou gepreciseerd moeten worden.

4. In de Nederlandse tekst van paragraaf 2 schrijven men :

"... aan elke vennootschap opgericht binnen een vennootschappengroep of een beroepsgroepering, of door een of meer ondernemingen, en waarvan het maatschappelijk doel erin bestaat aan de ondernemingen van de groep, aan de ondernemingen aangesloten bij de beroepsgroepering, aan haar vennoten of aan derden diensten te verlenen als bedoeld in de artikelen 41 en 45".

5. Wetgevingstechnisch is er geen reden om dit artikel in paragrafen in te delen.

Artikel 22

Luidens het tweede lid kan elk lid van het Instituut een verzoek tot eerherstel indienen bij de Raad.

Het is niet duidelijk wat precies met dit "eerherstel" wordt bedoeld en welke (rechts)gevolgen aan het verkrijgen ervan verbonden zijn (1). Overigens zal ook

(1) De aandacht van de stellers wordt erop gevestigd dat ook in artikel 36, § 6, 2°, van een "eerherstel" sprake is. Klaarblijkelijk gaat het niet om een zelfde "eerherstel". Het is bijgevolg verkieslijk in artikel 22, tweede lid, een andere omschrijving te gebruiken.

moeten vastgesteld worden onder welke voorwaarden, volgens welke procedure en door welke instantie dit "eerherstel" toegestaan kan worden (1).

Hoofdstuk II

Aangezien de "beroepsopleiding" een aangelegenheid is die behoort tot de bevoegdheid van de gemeenschappen (artikel 4, 16°, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen), en de hier bedoelde materie enkel de opleiding tijdens de stage betreft, is het beter in het opschrift de term "beroepsopleiding" te vervangen door "stage".

De gemachtigde van de regering is het hiermee eens.

Artikel 24

1. Volgens het eerste lid duurt de stage in beginsel drie jaar. Ze kan evenwel "met maximum een jaar worden verlengd door de Koning, op voorstel van de Raad".

In het ontwerp zou bepaald moeten worden op grond van welke criteria de Koning de duur kan verlengen. In de memorie van toelichting wordt in dit verband verwezen naar

(1) Rdpl. het arrest van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens van 30 november 1987, H./België, Publ. Cour, reeks A, vol. 127-B.

de noodzaak "om te voldoen aan bijzondere vormingsvereisten". Het is niet duidelijk wat daarmee bedoeld wordt.

2. Het tweede lid voorziet in de mogelijkheid tot inkorting van de duur van de stage. Volgens de memorie van toelichting kan dit gebeuren "teneinde beter rekening te kunnen houden met de kwaliteiten op het vlak van vorming en ervaring van de kandidaat".

Rekening houdend met die toelichting, kan het tweede lid beter geredigeerd worden als volgt :

"Het stagereglement bepaalt in welke gevallen, gelet op de vorming en de ervaring van de kandidaat, een inkorting van de duur van de stage kan worden toegestaan. De inkorting wordt, zowel voor Belgen als voor vreemdelingen, verleend door de Raad, bij een beslissing die met eenparigheid van stemmen genomen wordt".

3. In de memorie van toelichting wordt gesteld dat één stage terzelfder tijd kan dienen voor het verwerven van de hoedanigheid van accountant en voor het verwerven van de hoedanigheid van belastingconsulent.

Het is nuttig om die precisering in de tekst zelf van het ontwerp op te nemen.

.../...

Artikel 26

Luidens het tweede lid bepaalt de Raad de regels volgens dewelke de stagiairs belast worden met "pro deo" verrichtingen ten bate van startende ondernemingen.

Duidelijkheidshalve moet gepreciseerd worden wat onder de term "startende onderneming" wordt verstaan.

Die opmerking geldt eveneens voor artikel 28, § 1, tweede lid.

Artikel 27

Volgens dit artikel legt de Raad de technische normen en aanbevelingen vast voor de uitoefening van de betrokken functie.

Het is niet duidelijk wat de rechtskracht is van die "normen en aanbevelingen". Evenmin is duidelijk waarin het "technisch" karakter van die normen en aanbevelingen bestaat.

Een en ander zou nader gepreciseerd moeten worden.

Artikel 29

1. In het eerste lid van de Franse tekst schrijven men : "... contraire à l'article 28, ... conformer dans le délai qu'il détermine".

.../...

2. Volgens het tweede lid kan de Raad bepaalde maatregelen nemen ten aanzien van een lid dat de hem toevertrouwde opdrachten niet behoorlijk uitvoert (1). Tegen de beslissing van de Raad kan hoger beroep worden ingesteld bij de tuchtcommissie.

Het zou beter zijn te bepalen dat het hoger beroep ingesteld kan worden bij de commissie van beroep.

Artikel 33

Deze bepaling stemt grotendeels overeen met hetgeen thans bepaald is in artikel 84, derde lid, van de wet van 21 februari 1985 (2).

In tegenstelling tot de bestaande bepaling, is in het ontwerp geen sprake meer van het verbod om zich aan de gemeenrechtelijke aansprakelijkheid te onttrekken door een bijzondere overeenkomst. Minstens in de memorie van toelichting zou uiteengezet moeten worden of dit verbod, volgens de stellers van het ontwerp, als opgeheven beschouwd zal moeten worden.

(1) Het verbod om bepaalde opdrachten nog te aanvaarden of voort te zetten kan eveneens, als tuchtstraf, worden opgelegd door de tuchtcommissie (artikel 36, § 1, eerste lid, c).

(2) Zie eveneens, i.v.m. de bedrijfsrevisoren, artikel 9bis van de wet van 22 juli 1953.

Artikel 34

1. Luidens de memorie van toelichting is deze bepaling gebaseerd op artikel 90 van de wet van 21 februari 1985.

Het tweede lid van dat artikel 90, met betrekking tot de taal als criterium voor de bevoegdheid van de onderscheiden kamers, wordt evenwel niet overgenomen in het ontwerp. Volgens de gemachtigde van de regering is dit een lacune.

De gemachtigde van de regering is het er ook mee eens dat dit artikel aangevuld zou moeten worden met een bepaling i.v.m. het gebruik der talen in tuchtzaken t.a.v. Duitstalige leden.

2. Elke kamer bestaat o.m. uit "twee door de Raad aangeduide (lees : aangewezen) leden met dezelfde hoedanigheid als het betrokken lid".

Uit die bepaling volgt dat er voor elke kamer twee leden-accountants en twee leden-belastingconsulenten moeten zijn, waarvan er voor elke zaak steeds twee (en niet méér) zitting moeten nemen.

De aandacht van de stellers van het ontwerp wordt er evenwel op gevestigd dat het ontwerp niet uitdrukkelijk rekening houdt met de hypothese dat de betrokkene zowel de hoedanigheid van accountant als die van belastingconsulent heeft. Het ontwerp zou op dit punt aangevuld kunnen worden.

.../...

Artikel 35

Luidens het 3° kunnen tuchtstraffen worden opgelegd aan accountants en belastingconsulenten die o.m. "de belangen van de Schatkist manifest miskennen".

Als specifieke fout die aanleiding kan geven tot tuchtrechtelijke sancties, is de omschrijving ervan veel te vaag en voor te veel interpretaties vatbaar.

De rechtszekerheid vereist dat minstens in de memorie van toelichting wordt omschreven wat verstaan moet worden onder de aangehaalde gedraging.

Artikel 36

1. Volgens paragraaf 2, eerste lid, wordt een klacht tegen een accountant of een belastingconsulent door de Raad bij de tuchtcommissie aanhangig gemaakt. In het tweede lid wordt bepaald dat elke belanghebbende bij de Raad zelf klacht kan indienen, en dat de Raad in zijn klacht een aantal feiten moet uiteenzetten. Ten slotte wordt in het derde lid bepaald dat de tuchtcommissie het onderzoek van het dossier zonodig vervolgt.

Uit die bepalingen blijkt niet met voldoende duidelijkheid welke rol de Raad in het kader van een tuchtprocedure speelt. Het is met name niet duidelijk of de Raad klachten van de procureur-generaal, van de Minister van Financiën of van belanghebbenden zonder meer dient door te

.../...

sturen, dan wel of de Raad die klachten eerst zelf onderzoekt. In de laatste hypothese is voorts niet duidelijk of de Raad bevoegd is om eventueel te beslissen dat aan een klacht geen verder gevolg gegeven moet worden, m.a.w. dat de klacht geseponeerd wordt.

Paragraaf 2 dient op dit punt verduidelijkt te worden. Een mogelijke oplossing, in de zin van de tweede hypothese, zou erin kunnen bestaan die paragraaf te redigeren als volgt :

"Een klacht tegen een accountant of een belastingconsulent kan bij de Raad ingediend worden door de procureur-generaal bij het hof van beroep, door de Minister van Financiën, met betrekking tot de activiteiten bedoeld in artikel 45, of door een belanghebbende. De Raad onderzoekt de klacht. Indien hij van oordeel is dat er tegen de aangeklaagde accountant of belastingconsulent onvoldoende bezwaren bestaan, verklaart hij dat er geen reden is tot vervolging. Indien hij van oordeel is dat er voldoende bezwaren bestaan, verwijst hij die persoon naar de tuchtcommissie (1).

De Raad kan ook ambtshalve beslissen een accountant of een belastingconsulent naar de tuchtcommissie te verwijzen.

(1) De twee laatste volzinnen zijn geïnspireerd door de artikelen 128 en 129 van het Wetboek van Strafvordering, i.v.m. het optreden van de raadkamer.

Iedere beslissing tot verwijzing bevat een omschrijving van de feiten die aan de accountant of de belastingconsulent ten laste gelegd worden. Ze vermeldt ook de wetsbepalingen, de verordeningsbepalingen of de deontologische regels waarop de tenlastelegging steunt.

Ingeval van verwijzing doet de Raad zijn dossier aan de commissie toekomen".

Zoals uit dit tekstvoorstel blijkt, is het niet nodig te bepalen dat de tuchtcommissie het onderzoek van het dossier kan voortzetten. Het spreekt immers vanzelf dat de tuchtcommissie, als ten gronde beslissende instantie, de tenlastelegging moet onderzoeken en daarbij o.m. de tuchtrechtelijk vervolgte persoon dient te horen en onderzoeksmaatregelen kan bevelen.

Indien ervoor wordt geopteerd dat de Raad geen bevoegdheid heeft om klachten te onderzoeken en eventueel te seponeren (1), zou in elk geval gepreciseerd moeten worden welke instantie belast is met het onderzoek voorafgaand aan het onderzoek ten gronde (2).

(1) De memorie van toelichting lijkt in die richting te wijzen.

(2) In de memorie van toelichting wordt verwezen naar artikel 49 van het koninklijk besluit van 27 november 1985 tot bepaling van de regels inzake de organisatie en de werking van de beroepsinstituten die voor de dienstverlenende intellectuele beroepen zijn opgericht. Volgens die bepaling wordt het onderzoek gedaan door een lid van de uitvoerende kamer, dat dan niet deelneemt aan de latere beraadslagingen van de kamer.

3. Volgens paragraaf 3, zesde lid, moet de tuchtcommissie zich uitspreken binnen twee maanden, "wanneer de feiten zijn bewezen en een handhaving van de accountant of belastingconsulent op de ledenlijst de reputatie van de betrokken functie kan schaden".

Het is onmogelijk aan te nemen dat de feiten zijn bewezen voordat de tuchtcommissie, na onderzoek van de klacht, heeft vastgesteld dat de klacht gegrond is. Het bewijs van de feiten kan dus geen voorwaarde zijn voor de toepassing van de voornoemde verplichting.

De aantasting van de "reputatie van de betrokken functie" zou theoretisch wel een voorwaarde voor de toepassing van die verplichting kunnen vormen. In dat geval zou er echter een ernstig risico zijn dat de betrokkene geen eerlijke behandeling van zijn zaak meer kan genieten voor de tuchtcommissie, aangezien deze dan bij voorbaat reeds vastgesteld heeft dat hij schadelijk is voor de reputatie van het beroep.

Gelet op het voorgaande, dient paragraaf 3, zesde lid, of minstens de eerste volzin ervan, weggelaten te worden.

4. In paragraaf 4 wordt o.m. de kennisgeving van de beslissing van de tuchtcommissie geregeld.

Aangezien de tuchtprocedure ook op gang gebracht kan worden door een klacht van de Minister van Financiën of van een belanghebbende, zou het logisch zijn dat de

.../...

beslissing van de tuchtcommissie hun eveneens ter kennis gebracht wordt.

Paragraaf 4 zou in die zin aangevuld kunnen worden.

5. Paragraaf 5 handelt over de openbaarheid van de zitting.

Die paragraaf zou vóór de huidige paragraaf 4 moeten komen.

Het is bovendien niet duidelijk wat in paragraaf 5, in fine, bedoeld wordt met "de geheimhoudingsplicht als bedoeld in artikel 53" (1).

6. In paragraaf 6 worden de uitwissing van tuchtstraffen en het eerherstel geregeld.

Het is niet duidelijk wat het gevolg is van een uitwissing, behalve in het geval van een verbod om bepaalde opdrachten nog te aanvaarden of voort te zetten, of van een eerherstel, behalve in het geval van een schrapping. Het 3° zou op dit punt gepreciseerd moeten worden.

(1) Men vergelijke met artikel 20, § 5, van de wet van 22 juli 1953, gelezen in samenhang met artikel 27, tweede lid, van die wet.

Artikel 37

1. Volgens het eerste lid van dit artikel kan verzet aangetekend worden "binnen een termijn van dertig dagen".

Er zou bepaald moeten worden welke dag het aanvangspunt van de termijn is. Allicht is de dag bedoeld waarop de beslissing, overeenkomstig artikel 36, § 4, ter kennis van de betrokkene is gebracht.

Men overwege voorts om de termijn van dertig dagen te vervangen door een termijn van één maand (1).

2. Men splitse het tweede lid in twee leden. De eerste volzin (die het eerste van die leden zou worden) redigere men bovendien als volgt :

"Om toelaatbaar te zijn moet te verzet gedaan worden bij een ter post aangetekend schrijven aan de tuchtcommissie, binnen de gestelde termijn".

Artikel 38

1. Paragraaf 1 voorziet in de oprichting van een commissie van beroep, bestaande uit twee kamers.

(1) Zie, i.v.m. de termijn om cassatieberoep in te stellen, artikel 40 van het ontwerp.

1.1. Duidelijkheidshalve zou bepaald moeten worden dat de Nederlandstalige kamer kennis neemt van de beroepen ingesteld tegen de Nederlandstalige kamer van de tuchtcommissie, en dat de Franstalige kamer kennis neemt van de beroepen ingesteld tegen de Franstalige kamer van de tuchtcommissie. Indien ingegaan wordt op de suggestie bij artikel 29, dient bovendien een regeling uitgewerkt te worden voor de beroepen ingesteld tegen de in dat artikel bedoelde beslissingen van de Raad van het Instituut.

1.2. Elke kamer bestaat o.m. uit "twee leden aangeduid (lees : aangewezen) door de algemene vergadering van het Instituut met dezelfde hoedanigheid als het betrokken lid".

In dit verband wordt verwezen naar opmerking 2 bij artikel 34.

2. Luidens paragraaf 2 kan, binnen een termijn van dertig dagen, beroep ingesteld worden door de betrokken accountant of belastingconsulent, de Raad, de procureur-generaal bij het hof van beroep en de minister van Financiën.

De belanghebbende die een klacht indiende en ten gevolge van wiens klacht de beslissing door de tuchtcommissie werd genomen zou zulke beslissing aldus niet kunnen aanvechten.

Opdat de uitsluiting van de belanghebbende klager van het recht om beroep in te stellen verenigbaar zou zijn met de beginselen van gelijkheid en niet-discriminatie, dient voor het bedoelde onderscheid een verantwoording te

.../...

bestaan. Het is de Raad van State niet duidelijk of een dergelijke verantwoording voorhanden is.

2.2. In verband met de termijn om beroep in te stellen, wordt verwezen naar de opmerking bij artikel 37.

3. Men redigere paragraaf 3 als volgt :

"Om toelaatbaar te zijn moet het hoger beroep ingesteld worden bij een ter post aangetekend schrijven aan de commissie van beroep, binnen de gestelde termijn".

4. In paragraaf 5 precisere men dat de verwijzing naar paragraaf 3 van artikel 36 slechts slaat op het derde tot het vijfde lid.

Artikel 39

Dit artikel voorziet in de kennisgeving van in eerste aanleg gewezen beslissingen in tuchtzaken aan de procureur-generaal bij het hof van beroep en in het recht van de procureur-generaal om elke door de Raad van het Instituut (lees : de tuchtcommissie) in tuchtzaken gewezen beslissing ambtshalve te verwijzen naar de commissie van beroep.

Aldus lijkt die bepaling voor het grootste deel te overlappen met hetgeen i.v.m. de kennisgeving en het recht van hoger beroep bepaald is in de artikelen 36, § 4, eerste lid, en 38, § 2.

.../...

Enkel in zoverre artikel 39, eerste lid, tweede volzin, bepaalt dat de procureur-generaal om inzage van het dossier kan verzoeken, voegt dit artikel iets toe aan de hiervóór genoemde artikelen. De bedoelde bepaling zou echter beter verwerkt worden in artikel 36, § 4.

Artikel 39 kan dan in zijn geheel weggelaten worden (1).

Artikel 41

In 5° verwijze men naar artikel 45, 3°, in plaats van naar 3°.

Artikel 42

1. Indien in artikel 5 van het ontwerp melding gemaakt wordt van de deellijst van externe accountants (zie opmerking 3 bij artikel 5), precisere men in artikel 42 dat het gaat om de deellijst van externe accountants, bedoeld in artikel 5.

Deze opmerking geldt ook voor de artikelen 43 en 44 en, mutatis mutandis, voor de artikelen 46 en 47.

(1) Uiteraard zullen de kruisverwijzingen naar de artikelen 39 en volgende dan aangepast moeten worden.

2. De Nederlandse tekst dient aan te vangen met "Elke natuurlijke persoon" in plaats van met "Elke persoon".

Artikel 45

Volgens de gemachtigde van de regering is het niet de bedoeling met het bepaalde sub 3° andere mogelijkheden van vertegenwoordiging te creëren dan die welke bestaan volgens het gemeen recht.

Het verdient aanbeveling om in de memorie van toelichting de draagwijdte van die bepaling uiteen te zetten.

Artikel 49

In paragraaf 1 wordt het beginsel gehuldigd van de voorafgaande toelating van de Raad van het Instituut om een gemengde vennootschap te vormen. De paragrafen 2 en 3 leggen het naleven van de door de Koning gestelde voorwaarden op voor de oprichting van respectievelijk vennootschappen die zich ertoe beperken de kosten in gemeenschap te brengen en voor "geïntegreerde" vennootschappen (1).

Aangezien voor de kostenvennootschappen en de geïntegreerde vennootschappen dezelfde regels gelden, is het niet nodig om in aparte paragrafen te voorzien. Het

(1) De gemachtigde van de regering heeft verklaard dat een "geïntegreerde" vennootschap een vennootschap is waarin de vennoten zowel de inkomsten als de kosten delen.

vereiste van de naleving van de door de Koning gestelde voorwaarden kan bovendien geïntegreerd worden in de bepaling van paragraaf 1.

Gelet op het voorgaande, kan artikel 49 vervangen worden door de volgende bepaling :

"Onder een of meer accountants of belasting-consulenten en andere personen die al dan niet lid zijn van het Instituut, maar die niet dezelfde hoedanigheid hebben, noch een in het buitenland verworven hoedanigheid die door de Koning als gelijkwaardig erkend is, mag geen enkele vennootschap worden opgericht, met het oog op de gemeenschappelijke uitoefening van beroepsactiviteiten of het in gemeenschap brengen van alle of een gedeelte van de beroepsgebonden kosten, tenzij met de voorafgaande en steeds herroepbare toelating van de Raad van het Instituut, en mits de door de Koning gestelde voorwaarden worden nageleefd".

Artikel 50

Algemene opmerkingen bij artikel 50

1. Dit artikel brengt een aantal wijzigingen aan in het koninklijk besluit van 19 mei 1992 tot bescherming van de beroepstitel en van de uitoefening van het beroep van boekhouder, genomen ter uitvoering van de kaderwet van 1 maart 1976 tot reglementering van de bescherming van de beroepstitel en van de uitoefening van de dienstverlenende intellectuele beroepen.

.../...

De gemachtigde van de regering heeft verklaard dat het genoemde koninklijk besluit van 19 mei 1992 bij wet gewijzigd wordt omdat er procedureel en inhoudelijk afgeweken wordt van die kaderwet. De gemachtigde is zich er wel van bewust dat in de toekomst wijzigingen van het "koninklijk besluit" enkel nog bij wet zullen kunnen gebeuren.

Om elke onduidelijkheid over de rechtskracht van de door het ontwerp vervangen bepalingen weg te nemen, verdient het aanbeveling de vervangende bepalingen te formuleren als autonome bepalingen van het ontwerp (1). De overige, nog van toepassing geachte bepalingen van het koninklijk besluit van 19 mei 1992 zouden eveneens in het ontwerp opgenomen kunnen worden; het zou ook mogelijk zijn dat besluit achteraf aan te passen aan de bepalingen van de ontworpen wet.

2. In het ontworpen artikel 1, eerste lid, wordt bepaald dat het Beroepsinstituut van erkende Boekhouders en Fiscalisten onder de toepassing valt van het koninklijk besluit van 27 november 1985 tot bepaling van de regels inzake de organisatie en de werking van de beroepsinstituten die voor de dienstverlenende intellectuele beroepen zijn opgericht, alsmede van de kaderwet van 1 maart 1976, voor zover de ontworpen wet van die bepalingen niet afwijkt.

(1) In dat geval dienen ook de interne verwijzingen in het ontwerp te worden aangepast.

Wat de wet van 1 maart 1976 betreft, verdient het aanbeveling, omwille van de rechtszekerheid, de in het ontwerp vervatte regeling te vervangen door een regeling waarbij voorzien wordt in een uitdrukkelijke opsomming van de bepalingen van de kaderwet die van toepassing geacht worden. Die werkwijze is des te meer aan te raden, nu de gemachtigde van de regering heeft verklaard dat er, in strijd met hetgeen in het eerste lid, in fine, gesuggereerd wordt, in feite geen uitdrukkelijke, doch enkel impliciete afwijkingen van die wet zijn (1).

Wat het koninklijk besluit van 27 november 1985 betreft, verdient het aanbeveling, hetzij de toepasselijk geachte bepalingen in het ontwerp zelf op te nemen, hetzij achteraf te voorzien in de aanpassing van dat besluit aan de bepalingen van de ontworpen wet. De uitdrukkelijke verwijzing in het ontwerp naar dat besluit kan dan weggelaten worden.

3. In het ontwerp wordt op verscheidene manieren verwezen naar het Beroepsinstituut van erkende Boekhouders en Fiscalisten : soms wordt de volledige benaming gegeven, soms is sprake van het "Instituut", soms zelfs van het "B.I.B.F.".

(1) Zie ook hierna, i.v.m. de strafbepalingen, opmerking 1 bij artikel 53.

Men volg e e n u n i f o r m e w e r k w i j z e . E r k a n g e -
s u g g e r e e r d w o r d e n o m d e v e r k o r t e b e n a m i n g " B e r o e p s i n s t i t u u t "
t e g e b r u i k e n .

Artikel 50, A - Ontworpen artikel 1

1. In v e r b a n d m e t d e v e r w i j z i n g , i n h e t o n t w o r p e n
e e r s t e l i d , n a a r d e k a d e r w e t v a n 1 m a a r t 1976, w o r d t i n
h o o f d o r d e v e r w e z e n n a a r a l g e m e n e o p m e r k i n g 2 b i j a r t i k e l 50
v a n h e t o n t w e r p . S u b s i d i a i r m o e t o p g e m e r k t w o r d e n d a t d e
v e r w i j z i n g n a a r d e w i j z i g e n d e w e t t e n i n e l k g e v a l w e g g e l a t e n
m o e t w o r d e n , w i l m e n v e r m i j d e n d a t d e e v e n t u e l e w i j z i g i n g e n
b i j l a t e r e w e t t e n n i e t m e e r i n a a n m e r k i n g g e n o m e n m o g e n
w o r d e n .

2. V o l g e n s d e N e d e r l a n d s e t e k s t v a n h e t o n t w o r p e n
t w e e d e l i d h e e f t h e t B e r o e p s i n s t i t u u t o . m . a l s o p d r a c h t " i n
t e s t a a n " v o o r d e o p l e i d i n g .

M e t b e t r e k k i n g t o t d i e w o o r d k e u z e w o r d t v e r w e z e n
n a a r o p m e r k i n g 1 b i j a r t i k e l 3 v a n h e t o n t w e r p .

3. D e l a a t s t e v o l z i n v a n h e t o n t w o r p e n t w e e d e l i d k a n
b e t e r o m g e v o r m d w o r d e n t o t e e n a f z o n d e r l i j k l i d .

.../...

Artikel 50, B - Ontworpen artikel 2

1. Het ontworpen artikel 2 voorziet in twee beroepstitels : die van "erkend boekhouder B.I.B.F." en die van "erkend boekhouder-fiscalist B.I.B.F.".

Het gebruik van een afkorting - die dan nog verwijst naar een instelling - in de benaming van een beroepstitel, kan tot verwarring aanleiding geven. De stellers van het ontwerp dienen na te gaan of die afkorting niet uit de benaming weggelaten kan worden.

2. De mogelijkheid voor in het buitenland gevestigde personen om in België het beroep van boekhouder uit te oefenen en de beroepstitel van "erkend boekhouder (B.I.B.F.)" te voeren, wordt afhankelijk gesteld van de toestemming van het Beroepsinstituut "om het beroep occasioneel uit te oefenen" (eerste lid). De mogelijkheid voor de bedoelde personen in België de beroepstitel van "erkend boekhouder-fiscalist (B.I.B.F.)" te voeren, wordt afhankelijk gesteld van de toestemming "om de beroepstitel van erkend boekhouder-fiscalist te voeren" (tweede lid).

Die regeling lijkt, wat betreft de onderdanen van een lidstaat van de Europese Gemeenschap of van een andere staat die partij is bij de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte, voorbij te gaan aan de beginselen inzake de vrijheid van dienstverrichting. Het ontwerp zou aangevuld moeten worden met specifieke bepalingen terzake.

.../...

Uit het ontworpen eerste lid, in fine, zou bovendien ondubbelzinnig moeten blijken of de toestemming enkel betrekking heeft op de uitoefening van het beroep, dan wel ook op het voeren van de beroepstitel.

Artikel 50, C - Ontworpen artikel 2bis

Luidens het ontworpen artikel 2bis is het ontworpen artikel 2 van toepassing op alle bestuurders, zaakvoerders en werkende vennoten van een vennootschap van boekhouders.

Deze bepaling houdt een beperking in van het recht van vereniging, in zoverre wordt opgelegd dat alle bestuurders, zaakvoerders en werkende vennoten ingeschreven moeten zijn op het tableau van de beroepsbeoefenaars of op de lijst van stagiairs. Het zou nuttig zijn om in de memorie van toelichting uiteen te zetten welke de verantwoording is voor het uitsluiten van een "gemengde" vennootschap van boekhouders en andere beroepsbeoefenaars.

Artikel 50, E - Ontworpen artikel 4

In het ontworpen eerste lid, vierde streepje, kan de verwijzing naar "artikel 45, 1°, 2° en 3°" vervangen worden tot een verwijzing naar "artikel 45", zonder meer.

.../...

Artikel 50, F - Ontworpen artikel 5

1. De inleidende zin van de ontworpen paragraaf 1, eerste lid, kan geredigeerd worden als volgt : "Om erkend te worden en te blijven als boekhouder of als boekhouder-fiscalist, moet de betrokkene aan de volgende voorwaarden beantwoorden :".

De inleidende zin van de ontworpen paragraaf 2 kan geredigeerd worden als volgt : "Om erkend te worden als boekhouder, moet de betrokkene bovendien houder zijn van een van de volgende diploma's, getuigschriften of akten :". De inleidende zin van de ontworpen paragraaf 3 kan op overeenkomstige wijze geredigeerd worden.

De tweede volzin van de ontworpen paragrafen 2, b, en 3, b, bepaalt door welk soort onderwijs- of opleidingsinstelling het daarin bedoelde aanvullend diploma uitgereikt moet worden.

In zoverre die bepaling verwijst naar het Rijk, de gemeenschappen of de gewesten, vormt ze een dubbel gebruik met de ontworpen paragraaf 4.

In zoverre die bepaling verwijst naar "enige andere instelling van vergelijkbaar niveau, erkend door de Koning na advies van het B.I.B.F.", is niet duidelijk wat bedoeld wordt. Het kan immers niet de bedoeling zijn een instelling aan te wijzen van hetzelfde niveau als het Rijk, de gemeenschappen of de gewesten. Het komt de Raad van State voor dat die zinsnede niets toevoegt aan de voorgaande zinsnede.

.../...

De hele tweede volzin lijkt dan ook weggelaten te kunnen worden.

3. In de Franse tekst van de bepaling onder f schrijven men bij voorkeur : "l'un des titres mentionnés ci-dessus".

4. In de ontworpen paragrafen 2, g, en 3, g, wordt telkens verwezen naar specifieke decreten van de gemeenschappen. Om te vermijden dat de tekst van die bepalingen aangepast zal moeten worden aan wijzigingen die de gemeenschappen in die decreten zouden aanbrengen, kan misschien beter op een meer algemene wijze naar de in die decreten bedoelde diploma's verwezen worden.

5. In de ontworpen paragrafen 2, h, en 3, h, schrijven men allicht beter : "een diploma van vergelijkbaar niveau, uitgereikt door enige andere instelling, en erkend ...".

6. Volgens de ontworpen paragraaf 4 moeten de akten "waarvan sprake is in de bovenvermelde § 2 en § 3 a) tot g)" (lees : "bedoeld in § 2, a tot g, en § 3, a tot g,") worden uitgereikt door "onderwijs- of opleidingsinstellingen georganiseerd, erkend of gesubsidieerd door het Rijk, de Gemeenschappen of de Gewesten".

Uit de opsomming zouden de getuigschriften bedoeld in paragraaf 2, f, en paragraaf 3, f, weggelaten moeten worden.

.../...

Men schrijve voorts : "instellingen die onderwijs of opleiding verzorgen, georganiseerd, erkend of gesubsidieerd door het Rijk, de Gemeenschappen, de Gewesten of de Gemeenschapscommissies".

7. In het ontworpen artikel 5 is geen rekening gehouden met de vereisten die, i.v.m. de erkenning van diploma's, voortvloeien uit richtlijn 89/48/EEG van de Raad van 21 december 1988 betreffende een algemeen stelsel van erkenning van hoger-onderwijsdiploma's waarmee beroepsopleidingen van ten minste drie jaar worden afgesloten.

Het ontwerp zou aangevuld moeten worden met de bepalingen die strekken tot de omzetting in het interne recht van die richtlijn, zowel ten aanzien van boekhouders (1), als ten aanzien van boekhouders-fiscalisten.

Artikel 50, G - Ontworpen artikel 6

Gelet op het bepaalde in het ontworpen artikel 2, schrijve men in het ontworpen artikel 6, eerste lid : "De inschrijving op het tableau van de erkende boekhouders of van de erkende boekhouders-fiscalisten is afhankelijk van ...".

(1) Zie hierover het ontwerp van koninklijk besluit tot wijziging van het koninklijk besluit van 19 mei 1992 tot bescherming van de beroepstitel en van de uitoefening van het beroep van boekhouder, waarover de Raad van State op 30 september 1997 advies L. 26.090/3 heeft gegeven. Het ontworpen besluit zou genomen worden met toepassing van artikel 2, § 7, van de kaderwet van 1 maart 1976.

Artikel 50, H - Ontworpen artikel 7

In de ontworpen paragraaf 2, in fine, schrappe men de vermelding van de wijzigende besluiten, om te vermijden dat eventuele wijzigingen van het koninklijk besluit van 27 november 1985 bij latere besluiten niet meer in aanmerking genomen mogen worden.

Artikel 51

1. Volgens paragraaf 1, derde lid, moet de Hoge Raad geraadpleegd worden over elk koninklijk besluit genomen ter uitvoering van o.m. "de wetten betreffende de beroepen van bedrijfsrevisor, erkend boekhouder en (erkend) boekhouder-fiscalist".

Die bepaling moet zo begrepen worden dat ze o.m. betrekking heeft op de bepalingen van de kaderwet van 1 maart 1976 die van toepassing zijn op de erkende boekhouders en de erkende boekhouders-fiscalisten (zie hierover algemene opmerking 2 bij artikel 50). De gemachtigde van de regering deelt die zienswijze.

2. In paragraaf 1, vierde lid, zouden de woorden "materie die twee hoedanigheden aangaat" en "materie die slechts één van de hoedanigheden aangaat" beter vervangen worden door respectievelijk "aangelegenheid die betrekking heeft op meer dan één beroep of hoedanigheid" en "aangelegenheid die slechts op één beroep of hoedanigheid betrekking heeft".

.../...

3. In paragraaf 1, vijfde lid, is bepaald dat, als de Hoge Raad geen advies uitbrengt binnen de hem toegemeten tijd, hij geacht wordt een gunstig advies te hebben uitgebracht.

Een bepaling in die zin komt reeds voor in het bestaande artikel 101, § 1, van de wet van 21 februari 1985 tot hervorming van het bedrijfsrevisoraat. De Raad van State vraagt zich niettemin af of niet overwogen moet worden eenvoudig te bepalen dat, bij gebreke van een advies binnen de bedoelde termijn, aan de adviesverplichting voorbijgegaan kan worden.

Artikel 52

1. Dit artikel voorziet in de opheffing van bepaalde hoofdstukken van de wet van 21 februari 1985.

De aandacht van de stellers van het ontwerp wordt erop gevestigd dat, ten gevolge van de ontworpen wet, ook artikel 614, 9°, van het Gerechtelijk Wetboek gewijzigd zal moeten worden. Het ontwerp zal met een artikel in die zin aangevuld moeten worden.

2. In de Franse tekst van het tweede lid schrijve men "sur la base de" in plaats van "sur base de".

.../...

Artikel 53

1. In het eerste lid is enkel sprake van overtredingen i.v.m. de toeëigening van de hoedanigheid van accountant of belastingconsulent.

De overtredingen i.v.m. de beroepsuitoefening en de titel van boekhouder en i.v.m. de titel van boekhouder-fiscalist vallen volgens de gemachtigde van de regering onder de strafbepalingen van de kaderwet van 1 maart 1976.

Zeker in verband met de strafbepalingen moet elke twijfel over de toepasselijkheid van een bepaling vermeden worden. Dit is een bijkomend argument om m.b.t. de boekhouders en de boekhouders-fiscalisten op een uitdrukkelijke wijze aan te geven welke bepalingen van de kaderwet van 1 maart 1976 van toepassing zijn (zie opmerking 2 bij artikel 50).

2. In de Nederlandse tekst van het tweede lid vervangen de woorden "voor wie zij aansprakelijk zijn" door de woorden "voor wie zij instaan" (zie artikel 27 van de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut der Bedrijfsrevisoren en artikel 95 van de wet van 21 februari 1985 tot hervorming van het bedrijfsrevisoraat).

3. In het derde lid vervangen de woorden "organen en aangestelden" door "organen of aangestelden".

.../...

Artikel 54

1. Volgens de gemachtigde van de regering bedoelt men met de woorden "die samen een duur van drie jaar ... niet mogen overschrijden" dat de overgangsperiode maximaal drie jaar mag bedragen. De bedoeling zou duidelijker tot uiting gebracht moeten worden.

2. De aan de Koning verleende delegatie om, voor de duur van de overgangsperiode, afwijkingen van de ontworpen wet toe te staan, is in te ruime bewoordingen gesteld.

Het zou beter zijn om die afwijkingen in het ontwerp zelf te bepalen (1). In elk geval zouden de criteria bepaald moeten worden op grond waarvan de Koning in afwijkingen kan voorzien (2).

3. Volgens de memorie van toelichting zijn afwijkingen mogelijk m.b.t. belastingconsulenten en accountants-belastingconsulenten.

(1) Zie, i.v.m. de erkenning als boekhouder-fiscalist, het ontworpen artikel 7 van het koninklijk besluit van 19 mei 1992 (artikel 50, H, van het ontwerp).

(2) In de memorie van toelichting wordt, in algemene bewoordingen, melding gemaakt van "criteria die rekening houden met het diploma en/of de beroepservaring van de kandidaat".

De gemachtigde van de regering bevestigt dat de overgangsbepaling niet bedoeld is voor accountants als zodanig en dat de memorie van toelichting correct is.

Ook op dit punt zou de tekst van het ontwerp de bedoeling duidelijker moeten weergeven.

4. Nog volgens de memorie van toelichting zal een gemengde commissie worden opgericht, tegen wier beslissingen beroep tot vernietiging openstaat bij de Raad van State.

Volgens de gemachtigde van de regering zal deze commissie de individuele beslissingen nemen inzake de toekenning van de hoedanigheid van belastingconsulent of accountant-belastingconsulent.

De oprichting en de bevoegdheid van deze commissie dienen uitdrukkelijk in het ontwerp te worden geregeld. Het regelen van de samenstelling en de werking ervan kan eventueel aan de Koning gedelegeerd worden. In het ontwerp dient dan echter ook de machtiging daartoe te worden opgenomen. Indien het de bedoeling zou zijn dat de Koning in bijzondere procedureregels voor de behandeling van beroepen bij de Raad van State zou voorzien, dient ook daarvoor een machtiging verleend te worden.

.../...

Artikelen 56 en 57

1. In verband met deze artikelen wordt in hoofddorde verwezen naar algemene opmerking 2, waarin aanbevolen wordt om die artikelen uit het ontwerp weg te laten.

Subsidiair wordt nog het volgende opgemerkt.

2. De tekst van de artikelen 56 en 57 heeft het enkel over de betrokken beroepsinstituten. Het is niet duidelijk of de machtiging ook betrekking heeft op het statuut van de beoefenaars van de betrokken beroepen.

3. De machtiging, in artikel 57, om de ontworpen wet aan te passen, gaat eraan voorbij dat ook een aantal bepalingen van de kaderwet van 1 maart 1976 van toepassing zullen blijven (zie hierover algemene opmerking 2 bij artikel 50).

Artikel 58

1. Luidens dit artikel wordt een Inter-Institutencomité opgericht, bestaande uit de respectieve voorzitters en ondervoorzitters van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten, het Instituut der Bedrijfsrevisoren en het Beroepsinstituut van erkende Boekhouders en Fiscalisten.

.../...

De bevoegdheid van het Inter-Institutencomité moet worden gepreciseerd. Ook zou nader bepaald moeten worden wat verstaan moet worden onder de verzoeningsprocedure bedoeld in het tweede lid.

Het is voorts niet duidelijk waarom de adviesbevoegdheid, bedoeld in het derde lid, beperkt is tot de ontwerpen van wet of van koninklijk besluit die raken aan de specifieke opdrachten van de accountants en de bedrijfsrevisoren.

2. Volgens het eerste lid geldt de oprichting van het comité "tot op de datum van inwerkingtreding van de besluiten genomen in (lees : ter) uitvoering van de artikelen 56 en 57".

Indien ingegaan wordt op de suggestie om de artikelen 56 en 57 weg te laten, dient uiteraard ook die zinsnede weggelaten te worden.

In dat geval hoort artikel 58 niet thuis in een titel over "slotbepalingen", en zou het elders in het ontwerp opgenomen moeten worden.

Artikel 59

Luidens het eerste lid, 1°, wordt aan de Koning machtiging verleend om de bepalingen van de wet van 20 september 1948 houdende organisatie van het bedrijfsleven te coördineren.

.../...

De gemachtigde van de regering heeft verklaard dat die machtiging slechts betrekking heeft op de bepalingen van de wet van 20 september 1948 die verband houden met bedrijfsrevisoren (o.a. de artikelen 15bis tot 15quinquies).

Het verdient aanbeveling die precisering in het ontwerp aan te brengen.

PORTEE DU PROJET

1. L'avant-projet de loi soumis pour avis a principalement pour objet de réglementer la profession fiscale et d'aligner l'organisation de cette profession sur l'organisation d'un nombre de professions intellectuelles apparentées.

2. Dans la première partie du projet, l'Institut des experts-comptables créé par la loi du 21 février 1985 relative à la réforme du révisorat d'entreprises devient l'Institut des experts-comptables et des conseils fiscaux. Cet Institut a pour mission de veiller à la formation et d'assurer l'organisation permanente d'un corps d'experts-comptables et de conseils fiscaux (articles 2 à 6).

L'Institut est administré par un Conseil, composé de membres élus par l'assemblée générale des membres. La gestion journalière peut être confiée à un comité exécutif (articles 7 à 12).

Le port du titre d'expert-comptable ou de conseil fiscal est réservé aux personnes physiques ou aux sociétés auxquelles l'Institut a conféré cette qualité ou a donné l'autorisation de porter ou d'utiliser ce titre (articles 16 à 23).

Un stage est requis pour ceux qui se destinent à la fonction d'expert-comptable ou de conseil fiscal (articles 24 à 26).

.../...

Le Conseil est chargé de définir les normes techniques et les recommandations pour l'exercice des fonctions concernées et de veiller au bon accomplissement des missions par les membres (articles 27 à 33).

Le projet prévoit la création d'une commission de discipline et d'une commission d'appel, chargées d'exercer le pouvoir de discipline à l'égard des experts-comptables et des conseils fiscaux (articles 34 à 40).

Le projet contient également un nombre de dispositions spécifiques relatives à la fonction d'expert-comptable et à la fonction de conseil fiscal (articles 41 à 47).

La première partie se clôture par des dispositions relatives aux sociétés auxquelles prennent part des experts-comptables ou des conseils fiscaux (articles 48 et 49).

3. Dans la deuxième partie du projet, un nombre de modifications sont apportées à l'arrêté royal du 19 mai 1992 protégeant le titre professionnel et l'exercice de la profession de comptable (article 50 du projet).

L'Institut professionnel des comptables, créé en exécution de la loi-cadre du 1er mars 1976 réglementant la protection du titre professionnel et l'exercice des professions intellectuelles prestataires de services, devient l'Institut professionnel des comptables et fiscalistes agréés.

.../...

Le projet dispose que nul ne peut exercer la profession de comptable ou porter le titre professionnel de "comptable agréé I.P.C.F." ou de "comptable-fiscaliste agréé I.P.C.F." s'il n'est inscrit au tableau tenu par l'Institut.

Le projet fixe en outre les conditions auxquelles il faut satisfaire pour pouvoir porter les titres professionnels susmentionnés. Ces conditions concernent entre autres la formation et le stage.

4. Le Conseil supérieur des professions économiques remplace le Conseil supérieur du révisorat d'entreprises et de l'expertise comptable.

Le Conseil supérieur émettra des avis sur les matières concernant les professions d'expert-comptable, de conseil fiscal, de réviseur d'entreprises, de comptable agréé et de comptable-fiscaliste agréé. Il doit également organiser une concertation permanente avec l'Institut des experts-comptables et des conseils fiscaux, l'Institut des réviseurs d'entreprises et l'Institut professionnel des comptables et fiscalistes agréés. Il peut déposer plainte auprès de la commission de discipline de chacun de ces instituts (article 51).

5. Le projet contient une disposition abroga-toire (article 52), des dispositions pénales (article 53) et des dispositions transitoires (articles 54 et 55).

.../...

Dans les dispositions finales sont encore inscrites deux dispositions qui confèrent au Roi le pouvoir de prendre des mesures tendant à intégrer plus avant l'ensemble des professions visées dans le projet. Dans une première phase, le Roi peut déterminer les modalités selon lesquelles l'Institut des experts-comptables et des conseils fiscaux peut fusionner avec l'Institut des réviseurs d'entreprises (article 56). Dans une phase ultérieure, le Roi pourra déterminer les modalités selon lesquelles l'Institut professionnel des comptables et fiscalistes agréés est également intégré dans cet Institut unique (article 57). En attendant ces arrêtés, il est créé un Comité Inter-Instituts, composé des présidents et vice-présidents des trois instituts concernés (article 58).

OBSERVATIONS GENERALES

1. Les dispositions du projet concernant les experts-comptables et les conseils fiscaux semblent s'inspirer largement des dispositions actuellement applicables aux experts-comptables (articles 69 à 100 de la loi du 21 février 1985 relative à la réforme du révisorat d'entreprises) ou aux réviseurs d'entreprises (loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des réviseurs d'entreprises).

Dans l'exposé des motifs, il est précisé que les dispositions visées du projet reproduisent une ou plusieurs dispositions existantes. Ainsi, ce commentaire donne à penser qu'il s'agit d'une reproduction de textes existants n'ayant subi aucune modification, alors que souvent ils ont été adaptés.

.../...

Pour bien situer le projet, mieux vaudrait indiquer chaque fois dans quelle mesure le texte existant a été reproduit et dans quelle mesure il a été adapté.

2. Selon les auteurs du projet, la réforme des "professions économiques" doit manifestement se faire en plusieurs phases.

Dans un premier temps, aucune modification ne sera apportée au statut des réviseurs d'entreprises. En ce qui concerne la profession fiscale, deux titres sont protégés, à savoir le titre de conseil fiscal et celui de comptable-fiscaliste agréé. Le statut de conseil fiscal est aligné sur celui d'expert-comptable et l'Institut des experts-comptables devient l'Institut des experts-comptables et des conseils fiscaux, le statut de comptable-fiscaliste agréé est en outre aligné sur celui de comptable agréé et l'Institut professionnel des comptables devient l'Institut professionnel des comptables et fiscalistes agréés. Le projet concerne essentiellement cette première phase.

Une deuxième et une troisième phases sont annoncées. En effet, ainsi qu'il a été exposé ci-dessus, les dispositions finales prévoient que, dans une deuxième phase, l'Institut des experts-comptables et des conseils fiscaux et l'Institut des réviseurs d'entreprises puissent fusionner en un seul Institut. Dans une troisième phase, l'Institut professionnel des comptables et fiscalistes agréés pourra également s'intégrer dans cet Institut unique. Le projet se limite à habiliter le Roi à mettre ces réformes en oeuvre.

.../...

Pour ce faire, Il peut adapter les dispositions de diverses lois.

La différence entre le règlement de la première phase et celui des deuxième et troisième phases est frappante. Si la volonté des auteurs du projet est effectivement de permettre au Roi de faire usage des pouvoirs que Lui confèrent les articles 56 et 57 du projet, le gouvernement pourrait ainsi modifier fondamentalement le système mis en place par le législateur lui-même.

Une délégation de compétence aussi étendue n'est pas conforme aux principes qui régissent le partage des compétences entre le pouvoir législatif et le pouvoir exécutif. Il appartient au législateur de juger lui-même de l'opportunité de modifier, à un moment donné, le système qu'il a mis en place.

Dès lors, il y aurait lieu d'omettre les articles 56 et 57 du projet.

3. A plusieurs endroits dans le projet, la version française ne concorde pas avec la version néerlandaise.

Quelques discordances sont relevées ci-dessous à titre purement indicatif :

- "est titulaire"/"in de rechten ... treedt" et "son siège"/"de zetel van het Instituut" (article 2);
- "veiller à"/"instaan voor" (article 3);

.../...

- "avis"/"kennisgevingen" (article 8, alinéa 4);
- "est assurée"/"staat onder de leiding" (article 10, alinéa 1er);
- "l'arrêté royal qui les établit"/"het koninklijk besluit met de reglementen die deze bevoegdheden regelen of beperken" (article 11, alinéa 3);
- "l'autorité belge compétente"/"de Belgische overheid" (article 19, 3°);
- "sont également d'application"/"zijn van overeenkomstige toepassing" (article 38, § 5);
- "en dehors des liens de subordination d'un contrat de travail"/"buiten het kader van een arbeidsovereenkomst" (article 42);
- "veiller à"/"in te staan voor" (article 50, article 1er, alinéa 2, en projet).

Il y a lieu, dès lors, de réviser le texte en profondeur pour mettre en parfaite concordance les versions française et néerlandaise.

.../...

EXAMEN DU TEXTE

Intitulé

L'expression "professions comptables" ne recouvre pas toutes les professions qui sont réglées dans le projet. Le Conseil d'Etat suggère de remplacer cette expression par "professions comptables et fiscales".

Article 1er

Dans la mesure où l'article 40 du projet règle la compétence matérielle de la Cour de cassation et la procédure devant cette Cour, cette disposition doit être réputée concerner une matière visée à l'article 77, alinéa 1er, 3°, de la Constitution (1).

Il y aurait lieu, dès lors, d'adapter l'article 1er, à moins que la disposition susvisée ne soit omise du projet.

Article 2

1. Il est recommandé de scinder cet article en trois alinéas concernant respectivement la création de l'Institut des experts-comptables et des conseils fiscaux,

(1) La modification de l'article 614, 9°, du Code judiciaire, suggérée dans l'observation relative à l'article 52, est également soumise à l'application de l'article 77 de la Constitution.

l'établissement du siège de l'Institut et la reprise des droits et obligations de l'Institut des experts-comptables.

2. Selon l'exposé des motifs, les membres du personnel employés par l'Institut des experts-comptables seront employés par le nouvel Institut, "sans que cela ne porte atteinte aux droits dont ils disposaient (ancienneté, ...)".

Si les auteurs du projet entendent en effet préserver les droits acquis par les membres du personnel de l'Institut des experts-comptables, mieux vaudrait l'inscrire formellement dans une disposition transitoire distincte.

Article 3

Selon le texte néerlandais de cet article, la mission de l'Institut consiste entre autres à "instaan voor de opleiding". Cette formulation pourrait donner à penser que l'Institut est tenu d'organiser lui-même la formation.

Le délégué du gouvernement a toutefois expliqué qu'il ne s'agit pas de modifier le système en place. Selon la version néerlandaise de l'article 84 de la loi du 21 février 1985 relative à la réforme du révisorat d'entreprises, l'Institut des experts-comptables a entre autres pour mission de "toe te zien op de opleiding". Cette formulation concorde avec le texte français de l'article 84 de la loi ("veiller à la formation") qui est reproduit à l'article 3 du projet.

.../...

Il conviendrait dès lors, dans le texte néerlandais, de remplacer les mots "instaan voor" par "toezien op". Le délégué marque son accord sur cette formulation.

Article 5

1. Il conviendrait, pour être plus précis, de rédiger le paragraphe 1er, alinéa 1er, comme suit :

"L'Institut établit le tableau des membres. Ce tableau comprend une liste des experts-comptables et une liste des conseils fiscaux. Un membre ayant la qualité d'expert-comptable ... (la suite comme dans le projet)".

2. Dans sa version actuelle, l'article 75, alinéa 1er, de la loi du 21 février 1985 prévoit, outre une liste des personnes qui se sont vu conférer la qualité d'expert-comptable, une liste des personnes autorisées à porter le titre d'expert-comptable ou à faire usage de ces termes.

Le délégué du gouvernement a expliqué qu'une disposition similaire pourrait également être inscrite à l'article 5, § 1er, du projet.

3. L'article 75, alinéa 2, de la loi du 21 février 1985 prévoit actuellement un "tableau des experts-comptables externes".

.../...

Dans le projet, il est question à plusieurs endroits d'une "liste des experts comptables externes" (articles 19, alinéa 1er, 6°, 42, 43 et 44) et d'une "liste des conseils fiscaux externes" (articles 19, alinéa 1er, 6°, 46 et 47). Le Conseil d'Etat n'aperçoit pas la raison pour laquelle ces listes ne sont pas mentionnées à l'article 5 du projet.

Article 7

1. En ce qui concerne la condition de l'avis du Conseil de l'Institut, les versions française et néerlandaise du paragraphe 1er, alinéa 1er, ne concordent pas parfaitement. Selon le délégué du gouvernement, tous les règlements visés dans cette disposition doivent être arrêtés sur proposition ou après avis du Conseil de l'Institut.

Il marque son accord pour omettre de l'alinéa 1er le segment de phrase "sur proposition ou après avis du Conseil de l'Institut" et pour que l'alinéa 2 soit rédigé comme suit :

"Ces règlements sont pris sur proposition ou après avis du Conseil de l'Institut et après avis du Conseil supérieur visé à l'article 51".

2. En ce qui concerne le paragraphe 2, le délégué du gouvernement a précisé qu'il convient d'interpréter les termes "toute disposition réglementaire" en ce sens qu'il s'agirait de tout projet de loi ou d'arrêté royal portant

.../...

sur les activités d'expert-comptable et/ou de conseil fiscal.

Il conviendrait, afin d'exprimer cette volonté, d'insérer les mots "légale ou" entre les mots "toute disposition" et "réglementaire".

Article 8

1. Selon l'alinéa 1er, l'assemblée générale est uniquement composée de tous les membres, personnes physiques, à l'exclusion donc des sociétés membres de l'Institut en vertu de l'article 4, alinéa 1er, 2°, du projet.

La disposition existante de l'article 11 de la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des réviseurs d'entreprises, rendue applicable en vertu de l'article 89 de la loi du 21 février 1985, ne connaît pas cette restriction.

Selon le délégué du gouvernement, cette restriction a été prévue "omdat de natuurlijke personen die in het kader van een rechtspersoon hun beroep uitoefenen, reeds lid zijn. In het geval rechtspersonen ook lid zouden zijn, zou dit leiden tot een meervoudig stemrecht".

L'exclusion des sociétés, membres de l'Institut, n'est conciliable avec le principe d'égalité que si au moins un des associés de pareille société a lui-même la qualité d'expert-comptable ou de conseil fiscal et si, en cette qualité, il est également membre effectif de l'assemblée générale de l'Institut. Il ne ressort toutefois pas

.../...

clairement si les sociétés visées à l'article 20 répondent nécessairement à ce critère (1).

2. A l'alinéa 3, il conviendrait de remplacer le premier mot ("Elle") par "L'assemblée générale".

Article 10

1. A l'alinéa 1er, les 1° et 2° comportent chacun des dispositions qui prévoient une représentation garantie des conseils fiscaux. Le Conseil d'Etat se pose la question de savoir s'il n'y aurait pas lieu également de prévoir une représentation garantie des experts-comptables. Dans ce cas, il conviendrait d'écrire :

- au 1°, alinéa 2 : "L'un des deux doit avoir la qualité d'expert-comptable, l'autre la qualité de conseil fiscal";
- au 2°, alinéa 1er : "Au moins un quart des membres doivent être inscrits sur la liste visée à l'article 5, § 1er, alinéa 1er, qui compte le plus petit nombre de membres".

2. Selon le dernier alinéa, les décisions du Conseil "concernant une personne déterminée" sont motivées.

(1) Voir l'observation 1 relative à l'article 20.

Mieux vaudrait omettre cette disposition. En effet, conformément à l'article 2 de la loi du 29 juillet 1991 relative à la motivation formelle des actes administratifs, tous les actes juridiques unilatéraux de portée individuelle, qu'ils concernent une ou plusieurs personnes, doivent faire l'objet d'une motivation formelle.

Article 11

1. L'alinéa 1er gagnerait à être rédigé comme suit : "Le Conseil ... représente l'Institut en droit et en justice, tant en ...".

2. Les dispositions des alinéas 2 et 3 sont en partie imprécises (en ce qui concerne la référence aux "règlements") et en partie superflues (en ce qui concerne l'opposabilité des arrêtés royaux). Le Conseil d'Etat propose de remplacer ces alinéas comme suit :

"Il assure le fonctionnement de l'Institut conformément à la présente loi et aux règlements visés à l'article 7, § 1er.

Il a tous les pouvoirs de gestion et de disposition, exception faite de ceux dont il a été privé par la présente loi ou par un règlement au sens de l'article 7, § 1er".

.../...

3. L'alinéa 4 prévoit la possibilité de créer un comité exécutif.

Selon le délégué du gouvernement, il s'agit que le président et le vice-président du Conseil de l'Institut fassent partie du comité exécutif, ce dernier pouvant toutefois compter d'autres membres également.

Il y aurait lieu, dès lors, de remplacer l'alinéa 4 comme suit :

"Le Conseil peut confier la gestion journalière de l'Institut à un comité exécutif présidé par le président de l'Institut. Outre le président, le comité exécutif se compose du vice-président et éventuellement d'autres membres du Conseil".

Article 13

1. Dans la version néerlandaise de l'alinéa 2, il y aurait lieu de remplacer le mot "gebouwen" par "onroerende goederen" (voir l'article 24, alinéa 2, de la loi du 22 juillet 1953).

2. Il conviendrait de rédiger le texte néerlandais de l'alinéa 5 comme suit :

"In geen geval mag het Instituut beschikken om niet, noch zijn vermogen geheel of gedeeltelijk verde-len ...".

.../...

Article 14

Selon le délégué du gouvernement, les cotisations des personnes visées à l'article 21 doivent également être mentionnées au 1°.

Il y aurait lieu, dès lors, de remplacer le 1° comme suit : "les cotisations visées à l'article 6;".

Article 16

A la fin de l'alinéa 1er, il conviendrait de préciser formellement, ainsi que dans d'autres dispositions du projet, qu'il s'agit d'une autorisation accordée en application de l'article 21. Le délégué du gouvernement partage cet avis.

Cette observation s'applique également à l'article 17.

Article 17

Dans le texte français, il faudrait écrire : "dans sa publicité".

.../...

Article 19

1.1. Le pouvoir de fixer les "conditions de diplôme et/ou d'expérience", conféré au Roi par la première phrase de l'alinéa 1er, 3°, est formulé en des termes trop larges.

1.2. En ce qui concerne l'alinéa 1er, 3°, l'attention des auteurs du projet est attirée sur la situation particulière des ressortissants d'un Etat membre de la Communauté européenne, d'un autre Etat qui est partie à l'Accord sur l'Espace économique européen ou d'un Etat avec lequel la Communauté européenne et ses Etats membres ont conclu un accord d'association, qui est entré en vigueur et qui dispose, en ce qui concerne l'accès à une activité professionnelle et l'exercice de celle-ci, que ces ressortissants ne peuvent faire l'objet d'une discrimination en raison de leur nationalité. Pour ces ressortissants, certains diplômes obtenus à l'étranger donnent accès de plein droit à l'exercice d'une profession réglementée telle que celle d'expert-comptable ou de conseil fiscal, sans qu'il faille encore en apprécier l'"équivalence". Cette règle s'inspire de la directive 89/48/CEE du Conseil du 21 décembre 1988 relative à un système général de reconnaissance des diplômes d'enseignement supérieur qui sanctionnent des formations professionnelles d'une durée minimale de trois ans.

Il serait utile d'inscrire dans le projet les dispositions transposant cette directive en ce qui concerne les experts-comptables et les conseils fiscaux.

.../...

A défaut de compléter le projet par des dispositions de l'espèce, la loi en projet devra de toute façon être adaptée ultérieurement. Le Roi pourrait le faire dans les limites de la délégation que lui confère la loi du 29 avril 1994 portant exécution des ordonnances, directives et décisions en matière de diplômes, certificats et autres titres requis pour l'exercice d'une profession ou d'une activité professionnelle, édictées en application du Traité instituant la Communauté européenne. Les auteurs du projet pourraient également compléter eux-mêmes le projet par une telle délégation.

2. Dans le texte néerlandais de la formule de prestation de serment arrêtée à l'alinéa 1er, 6°, il y aurait lieu de remplacer le mot "trouw" par "getrouwheid".

3. En ce qui concerne le règlement en matière de cumul de la qualité d'expert-comptable ou de conseil fiscal avec celle de réviseur d'entreprises, il a été demandé au délégué du gouvernement pour quelle raison il est fait une distinction entre le conseil fiscal (alinéa 3) et l'expert-comptable (alinéa 4).

Il a répondu que "de bedrijfsrevisoren (...) de hoedanigheid van belastingconsulent (niet mogen) bezitten omwille van deontologische redenen. Omdat de bedrijfsrevisoren belast zijn met controleopdrachten, bepaalt hun deontologie nu reeds dat ze slechts bijkomstige activiteiten van fiscale dienstverlening mogen uitoefenen. Deze deontologische regels worden in het wetsontwerp bevestigd".

.../...

Article 20

1. En ce qui concerne les sociétés visées au paragraphe 1er, 1°, la question se pose de savoir s'il s'agit des sociétés dont question aux articles 48 et 49. Si tel est effectivement le cas, il serait préférable, pour être tout à fait précis, de faire référence à ces articles. Si tel n'est pas le cas, un problème surgira en ce qui concerne l'exclusion de ces sociétés de l'assemblée générale de l'Institut (voir l'observation 1 relative à l'article 8).

2. Dans le texte néerlandais du paragraphe 1er, 2°, il conviendrait d'écrire :

"elke natuurlijke persoon, zonder woonplaats in België, die in het buitenland een hoedanigheid heeft die als gelijkwaardig wordt erkend met die van accountant en/of belastingconsulent;".

Il y a lieu de rédiger également le texte néerlandais du paragraphe 1er, 3° en ce sens.

En ce qui concerne la reconnaissance de l'équivalence des diplômes, on se référera toutefois à l'observation 1.2. relative à l'article 19.

3. Le texte ne permet pas de déterminer quelle est la différence entre les personnes physiques non domiciliées en Belgique et les sociétés constituées sous l'empire d'un droit étranger visées au paragraphe 1er, 2° et 3°, d'une

.../...

part, et les personnes physiques résidant à l'étranger et les sociétés de droit étranger au sens de l'article 21, d'autre part. Néanmoins, le statut accordé en application de l'article 20 diffère de celui accordé sur la base de l'article 21.

Il y aurait lieu de préciser la différence entre ces deux catégories.

4. Dans le texte néerlandais du paragraphe 2, il conviendrait d'écrire :

"... aan elke vennootschap opgericht binnen een vennootschappengroep of een beroepsgroepering, of door een of meer ondernemingen, en waarvan het maatschappelijk doel erin bestaat aan de ondernemingen van de groep, aan de ondernemingen aangesloten bij de beroepsgroepering, aan haar vennoten of aan derden diensten te verlenen als bedoeld in de artikelen 41 en 45".

5. Il ne se justifie pas, du point de vue de la technique législative, de scinder cet article en paragraphes.

Article 22

Selon l'alinéa 2, tout membre de l'Institut peut introduire une demande en réhabilitation auprès du Conseil.

.../...

Le texte ne permet pas de déterminer ce qu'il faut précisément entendre par "réhabilitation" et quels sont les effets (juridiques) qu'emporte l'obtention de celle-ci (1). Au demeurant, il y aura lieu de déterminer sous quelles conditions, selon quelle procédure et par quelle instance cette "réhabilitation" pourra être accordée (2).

Chapitre II

Dès lors que la "formation professionnelle" est une matière qui relève de la compétence des communautés (article 4, 16°, de la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles) et que la matière visée en l'espèce ne concerne que la formation pendant le stage, mieux vaudrait, dans l'intitulé, remplacer le terme "formation professionnelle" par "stage".

Le délégué du gouvernement marque son accord à ce sujet.

(1) Il convient d'attirer l'attention des auteurs du projet sur le fait qu'il est également question d'une "réhabilitation" à l'article 36, § 6, 2°. Manifestement, il ne s'agit pas de la même "réhabilitation". Il serait dès lors préférable d'avoir recours à une autre définition à l'article 22, alinéa 2.

(2) Voir l'arrêt de la Cour européenne des droits de l'homme du 30 novembre 1987, H./Belgique, Publ. Cour, série A, vol. 127-B.

Article 24

1. Selon l'alinéa 1er, la durée du stage est en principe de trois ans. Elle peut toutefois "être prolongée au maximum d'une année par le Roi sur proposition du Conseil".

Il conviendrait de préciser dans le projet sur la base de quels critères le Roi peut prolonger la durée. L'exposé des motifs fait référence en l'espèce à la nécessité de "répondre aux exigences particulières de formation". Il n'apparaît pas clairement ce qu'il convient d'entendre par là.

2. L'alinéa 2 prévoit la possibilité de raccourcir la durée du stage. Selon l'exposé des motifs, il s'agit "de mieux pouvoir prendre en compte les qualités de formation et d'expérience du candidat".

Compte tenu de ces précisions, mieux vaudrait rédiger l'alinéa 2 comme suit :

"Le règlement du stage détermine dans quels cas la durée du stage peut être raccourcie, eu égard à la formation et à l'expérience du candidat. Tant pour les Belges que pour les étrangers, la réduction du stage est accordée sur décision du Conseil, prise à l'unanimité des voix".

.../...

3. Dans l'exposé des motifs, il est précisé qu'un seul stage peut servir en même temps pour l'obtention de la qualité d'expert-comptable et pour l'obtention de la qualité de conseil fiscal.

Il serait utile d'apporter cette précision dans le texte même du projet.

Article 26

Selon l'alinéa 2, le Conseil détermine les règles selon lesquelles les stagiaires sont chargés d'effectuer "pro deo" des travaux pour le compte d'entreprises débutantes.

Il y a lieu de préciser, dans un souci de clarté, ce qu'il convient d'entendre par "entreprise débutante".

Cette observation vaut également pour l'article 28, § 1er, alinéa 2.

Article 27

Selon cet article, le Conseil définit les normes et recommandations techniques pour l'exercice de la fonction concernée.

.../...

Le texte ne permet pas de déterminer quelle est la force obligatoire de ces "normes et recommandations". On n'aperçoit pas davantage en quoi consiste le caractère "technique" de ces normes et recommandations.

Des précisions devraient être apportées à cet égard.

Article 29

1. A l'alinéa 1er, on écrira, dans le texte français : "... contraire à l'article 28, ... conformer dans le délai qu'il détermine".

2. Selon l'alinéa 2, le Conseil peut prendre certaines mesures vis-à-vis d'un membre qui n'accomplit pas comme il convient les missions qui lui sont confiées (1). Il peut être interjeté appel de la décision du Conseil auprès de la commission de discipline.

Mieux vaudrait disposer qu'il peut être interjeté appel auprès de la commission d'appel.

(1) La commission de discipline peut également infliger l'interdiction d'accepter ou de continuer certaines missions, à titre de peine disciplinaire (article 36, § 1er, alinéa 1er, c).

Article 33

Cette disposition correspond dans une large mesure à la disposition de l'article 84, alinéa 3, de la loi du 21 février 1985 (1).

Contrairement à la disposition existante, le projet ne prévoit plus l'interdiction de se soustraire à la responsabilité de droit commun par une convention particulière. Il y aurait lieu de préciser, au moins dans l'exposé des motifs, s'il est dans l'intention des auteurs du projet de considérer cette interdiction comme abrogée.

Article 34

1. Selon l'exposé des motifs, cette disposition est basée sur l'article 90 de la loi du 21 février 1985.

L'alinéa 2 de cet article 90, qui fait de la langue un critère pour déterminer la compétence des différentes chambres, n'est toutefois pas reproduit dans le projet. De l'avis du délégué du gouvernement, il s'agit d'une lacune.

Comme en convient également le délégué du gouvernement, il y aurait lieu de compléter cet article par une disposition relative à l'emploi des langues en matière disciplinaire pour ce qui concerne les membres germanophones.

(1) Voir également, en ce qui concerne les réviseurs d'entreprises, l'article 9bis de la loi du 22 juillet 1953.

2. Chaque chambre est entre autres composée de "deux membres ayant la même qualité que le membre concerné, désignés par le Conseil".

Il résulte de cette disposition que chaque chambre doit compter deux membres ayant la qualité d'expert-comptable et deux membres ayant la qualité de conseil fiscal; deux de ces membres (et pas plus) doivent toujours siéger pour chaque affaire.

L'attention des auteurs du projet est toutefois attirée sur le fait que le projet ne tient pas formellement compte de l'hypothèse dans laquelle l'intéressé aurait à la fois la qualité d'expert-comptable et celle de conseil fiscal. Il y aurait lieu de compléter le projet sur ce point.

Article 35

Selon le 3°, des peines disciplinaires peuvent être infligées aux experts-comptables et aux conseils fiscaux qui, notamment, "lèsent manifestement les intérêts du Trésor".

En tant que faute spécifique pouvant donner lieu à des sanctions disciplinaires, la définition est beaucoup trop imprécise et risque de faire l'objet d'un nombre excessif d'interprétations.

.../...

La sécurité juridique commande qu'au moins l'exposé des motifs définisse ce qu'il faut entendre par les pratiques évoquées.

Article 36

1. Selon le paragraphe 2, alinéa 1er, la commission de discipline est saisie par le Conseil de plaintes à l'encontre d'un expert-comptable ou d'un conseil fiscal. L'alinéa 2 prévoit que le Conseil peut être lui-même saisi de plaintes par tout intéressé et que, dans sa plainte, le Conseil doit exposer un nombre de faits. Enfin, l'alinéa 3 prévoit que l'instruction du dossier est, s'il y a lieu, poursuivie par la commission de discipline.

Ces dispositions n'indiquent pas avec suffisamment de précision le rôle que tient le Conseil dans le cadre d'une procédure disciplinaire. On n'aperçoit pas clairement, en l'occurrence, si le Conseil doit simplement transmettre les plaintes du procureur général, du Ministre des Finances ou des intéressés, ou bien si le Conseil instruit d'abord lui-même ces plaintes. Dans la dernière hypothèse, on ne distingue pas, par ailleurs, s'il est au pouvoir du Conseil de décider éventuellement qu'il y a lieu de ne pas donner suite à une plainte, en d'autres mots, que la plainte est classée.

Le paragraphe 2 doit être clarifié sur ce point. Une solution éventuelle pourrait consister, dans le sens de la seconde hypothèse, à rédiger ce paragraphe comme suit :

.../...

"Le Conseil peut être saisi d'une plainte déposée à l'encontre d'un expert-comptable ou d'un conseil fiscal par le procureur général près la Cour d'appel, par le Ministre des Finances, relativement aux activités visées à l'article 45, ou par un intéressé. Le Conseil instruit la plainte. S'il estime que les griefs dirigés contre l'expert-comptable ou le conseil fiscal incriminé sont insuffisants, il déclare qu'il n'y a pas lieu de poursuivre. S'il estime que les griefs sont suffisants, il renvoie cette personne devant la commission de discipline (1).

En outre, le Conseil peut décider d'office de renvoyer un expert-comptable ou un conseil fiscal devant la commission de discipline.

Toute décision de renvoi comporte une relation des faits reprochés à l'expert-comptable ou au conseil fiscal. Elle mentionne également les dispositions législatives ou réglementaires ou encore les règles déontologiques sur lesquelles se fonde l'accusation.

En cas de renvoi, le Conseil transmet son dossier à la commission".

Ainsi qu'il ressort de cette proposition de texte, point n'est besoin de prévoir que la commission de discipline peut poursuivre l'instruction du dossier. En effet, il va de soi que la commission de discipline, en tant qu'organe statuant au fond, doit instruire l'accusation et

(1) Les deux dernières phrases s'inspirent des articles 128 et 129 du Code d'instruction criminelle, en ce qui concerne l'intervention de la chambre du conseil.

est, à cet effet, appelée notamment à entendre la personne faisant l'objet de la poursuite disciplinaire et autorisée à ordonner des mesures d'instruction.

Si le choix se porte sur l'hypothèse que le Conseil n'a aucun pouvoir pour instruire des plaintes et les classer éventuellement (1), il faudrait désigner, en tout cas, l'organe qui est chargé de l'instruction préalable à l'examen au fond (2).

3. Selon le paragraphe 3, alinéa 6, la commission de discipline est tenue de se prononcer dans les deux mois "lorsque les faits sont établis et que le maintien de l'expert-comptable ou du conseil fiscal sur la liste des membres est susceptible de porter préjudice à la réputation de la fonction concernée".

Il ne peut guère être admis que les faits sont établis avant que la commission de discipline ait constaté le bien-fondé de la plainte après l'avoir instruite. La preuve des faits ne peut donc constituer une condition préalable à l'application de l'obligation précitée.

(1) L'exposé des motifs semble aller dans ce sens.

(2) L'exposé des motifs fait référence à l'article 49 de l'arrêté royal du 27 novembre 1985 déterminant les règles d'organisation et de fonctionnement des instituts professionnels créés pour les professions intellectuelles prestataires de services. Selon cette disposition, l'instruction est effectuée par un membre de la chambre exécutive qui, ensuite, ne participe pas aux délibérations ultérieures.

Par contre, l'atteinte à la "réputation de la fonction concernée" pourrait théoriquement former une condition préalable à l'application de cette obligation. Dans ce cas, le risque serait toutefois sérieux que l'intéressé ne puisse plus bénéficier d'un traitement équitable de sa cause devant la commission de discipline, dès lors que celle-ci aurait déjà établi par avance qu'il porte préjudice à la réputation de la profession.

Compte tenu de ce qui précède, il y a lieu d'omettre le paragraphe 3, alinéa 6, ou à tout le moins sa première phrase.

4. Le paragraphe 4 règle entre autres la notification de la décision de la commission de discipline.

La procédure disciplinaire pouvant également être mise en oeuvre par une plainte du Ministre des Finances ou d'un intéressé, il serait logique que la décision de la commission de discipline puisse également leur être notifiée.

Le paragraphe 4 pourrait être complété dans ce sens.

5. Le paragraphe 5 a trait à la publicité de l'audience.

Ce paragraphe devrait précéder l'actuel paragraphe 4.

.../...

On aperçoit mal, en outre, ce que recouvrent, à la fin du paragraphe 5, les mots "au secret au sens de l'article 53" (1).

6. Le paragraphe 6 règle l'effacement des sanctions disciplinaires et la réhabilitation.

Il n'apparaît pas clairement quels sont les effets d'un effacement, sauf dans le cas d'une interdiction d'accepter ou de continuer certaines missions, ou d'une réhabilitation, sauf dans le cas d'une radiation. Le 3° devrait être précisé sur ce point.

Article 37

1. Selon l'alinéa 1er de cet article, il peut être fait opposition "dans un délai de trente jours".

Il y aurait lieu d'indiquer le jour auquel le délai prend cours. Il s'agit vraisemblablement du jour de la notification de la décision à l'intéressé conformément à l'article 36, § 4.

Par ailleurs, on pourrait envisager de remplacer le délai de trente jours par un délai d'un mois (2).

(1) Comparer avec l'article 20, § 5, de la loi du 22 juillet 1953 en combinaison avec l'article 27, alinéa 2, de cette loi.

(2) Voir, en ce qui concerne le délai pour se pourvoir en cassation, l'article 40 du projet.

2. Il conviendrait de scinder l'alinéa 2 en deux alinéas. La première phrase (qui deviendrait le premier de ces alinéas) pourrait être rédigée comme suit :

"Pour être recevable, l'opposition doit être formée dans le délai prescrit, par une lettre recommandée à la poste adressée à la commission de discipline".

Article 38

1. Le paragraphe 1er prévoit la création d'une commission d'appel se composant de deux chambres.

1.1. Par souci de clarté, il faudrait préciser que la chambre d'expression française connaît des appels formés contre la chambre d'expression française de la commission de discipline et que la chambre d'expression néerlandaise connaît des appels formés contre la chambre d'expression néerlandaise de la commission de discipline. Si la suggestion relative à l'article 29 est retenue, il faudrait élaborer, en outre, une règle applicable aux appels formés contre les décisions du Conseil de l'Institut visées par cet article.

1.2. Chaque chambre comprend notamment "deux membres ayant la même qualité que le membre concerné, élus par l'assemblée générale de l'Institut".

A cet égard, l'on voudra bien se reporter à l'observation 2 relative à l'article 34.

.../...

2. Selon le paragraphe 2, l'expert-comptable ou le conseil fiscal intéressé, le Conseil, le procureur général près la Cour d'appel et le Ministre des Finances peuvent interjeter appel dans un délai de trente jours.

Par conséquent, l'intéressé qui a porté plainte donnant lieu à la décision prise par la commission de discipline, ne pourrait contester pareille décision.

Pour que l'exclusion du plaignant concerné du droit d'interjeter appel se concilie avec les principes d'égalité et de non-discrimination, il faudrait que la différenciation en cause soit assortie d'une justification. Le Conseil d'Etat n'aperçoit pas si une pareille justification existe.

2.2. En ce qui concerne le délai pour interjeter appel, l'on voudra bien se reporter à l'observation relative à l'article 37.

3. Il conviendrait de rédiger le paragraphe 3 comme suit :

"Pour être recevable, l'appel doit être introduit dans le délai prescrit auprès de la commission d'appel par une lettre recommandée à la poste".

4. Au paragraphe 5, il conviendrait de préciser que la référence au paragraphe 3 de l'article 36 ne porte que sur les alinéas 3 à 5.

.../...

Article 39

Cet article prévoit la notification de sentences rendues en première instance en matière disciplinaire au procureur général près la Cour d'appel et confère au procureur général le droit de déférer d'office à la commission d'appel toute sentence rendue en matière disciplinaire par le Conseil de l'Institut (lire : la commission de discipline).

De ce fait, cette disposition semble recouvrir en majeure partie ce que prévoient les articles 36, § 4, alinéa 1er, et 38, § 2, à propos de la notification et du droit d'appel.

C'est uniquement dans la mesure où l'article 39, alinéa 1er, seconde phrase, porte que le procureur général peut demander communication du dossier, que cet article ajoute quelque chose aux articles susmentionnés. Il serait toutefois préférable d'intégrer la disposition concernée à l'article 36, § 4.

Dans cette hypothèse, l'article 39 pourrait être omis dans son intégralité (1).

(1) De toute évidence, les renvois aux articles 39 et suivants devront alors être adaptés.

Article 41

Au 5°, il conviendrait de faire référence à l'article 45, 3°, au lieu du 3°.

Article 42

1. Si l'article 5 du projet fait mention de la liste des experts-comptables externes (voir l'observation 3 relative à l'article 5), il y aurait lieu de préciser, à l'article 42, qu'il s'agit de la liste des experts-comptables externes visée à l'article 5.

Cette observation vaut également pour les articles 43 et 44 et, mutatis mutandis, pour les articles 46 et 47.

2. Le texte néerlandais devrait commencer par les mots "Elke natuurlijke persoon" au lieu de "Elke persoon".

Article 45

Selon le délégué du gouvernement, l'intention n'est pas de créer, avec la règle énoncée au 3°, d'autres possibilités de représentation que celles émanant du droit commun.

Il est recommandé d'expliciter, dans l'exposé des motifs, la portée de cette disposition.

.../...

Article 49

Le paragraphe 1er consacre le principe de l'autorisation préalable du Conseil de l'Institut pour constituer une société mixte. Les paragraphes 2 et 3 imposent le respect des conditions fixées par le Roi pour constituer, d'une part, des sociétés se limitant à la mise en commun des charges, et d'autre part, des sociétés "intégrées" (1).

Dès lors que les mêmes règles s'appliquent aux sociétés mettant en commun les charges et aux sociétés intégrées, point n'est besoin de prévoir des paragraphes distincts. En outre, l'exigence du respect des conditions fixées par le Roi peut être incorporée au paragraphe 1er.

Compte tenu de ce qui précède, l'article 49 pourrait être remplacé par la disposition suivante :

"Aucune société ne peut, en vue de l'exercice commun d'activités professionnelles ou de la mise en commun de tout ou partie des charges afférentes à la profession, être formée entre un ou plusieurs experts-comptables ou conseils fiscaux et d'autres personnes, membres ou non de l'Institut, qui ne possèdent toutefois pas la même qualité ni une qualité acquise à l'étranger et reconnue équivalente par le Roi, si ce n'est avec l'autorisation préalable et toujours révocable du Conseil de l'Institut et à condition de respecter les conditions fixées par le Roi".

(1) Le délégué du gouvernement a déclaré qu'une société "intégrée" est une société dont les associés partagent les recettes comme les charges.

Article 50

Observations générales relatives à l'article 50

1. Cet article apporte un nombre de modifications à l'arrêté royal du 19 mai 1992 protégeant le titre professionnel et l'exercice de la profession de comptable, pris en exécution de la loi-cadre du 1er mars 1976 réglementant la protection du titre professionnel et l'exercice des professions intellectuelles prestataires de services.

Le délégué du gouvernement a expliqué que l'arrêté royal précité du 19 mai 1992 est modifié par une loi, pour le motif qu'il est dérogé, quant à la procédure et au fond, à cette loi-cadre. Le délégué est cependant conscient de ce qu'à l'avenir l'"arrêté royal" ne pourra plus être modifié que par une loi.

Afin d'éviter toute équivoque à propos de la force juridique des dispositions remplacées par le projet, il est recommandé de formuler les nouvelles dispositions comme des dispositions autonomes du projet (1). Les autres dispositions de l'arrêté royal du 19 mai 1992, qui sont toujours considérées comme applicables, pourraient, elles aussi, être intégrées au projet; il se pourrait également que cet arrêté soit adapté par la suite aux dispositions de la loi en projet.

(1) Dans ce cas, il faut également adapter les références internes dans le projet.

2. L'article 1er, alinéa 1er, en projet, prévoit que l'Institut professionnel des comptables et fiscalistes agréés est soumis à l'application de l'arrêté royal du 27 novembre 1985 déterminant les règles d'organisation et de fonctionnement des instituts professionnels créés pour les professions intellectuelles prestataires de services, ainsi que de la loi-cadre du 1er mars 1976, pour autant que la loi en projet ne déroge pas à ces dispositions.

En ce qui concerne la loi du 1er mars 1976, il est recommandé, dans l'intérêt de la sécurité juridique, de remplacer les règles énoncées dans le projet par des règles énumérant de manière explicite les dispositions de la loi-cadre qui sont considérées comme d'application. Cette méthode est d'autant plus recommandable que le délégué du gouvernement a déclaré que, contrairement à ce qui est suggéré à la fin de l'alinéa 1er, il s'agit en fait uniquement de dérogations implicites à cette loi et non de dérogations explicites (1).

En ce qui concerne l'arrêté royal du 27 novembre 1985, il est recommandé soit d'incorporer au projet les dispositions considérées comme applicables, soit de prévoir par la suite l'adaptation de cet arrêté aux dispositions de la loi en projet. La référence explicite que fait le projet à cet arrêté peut alors être omise.

(1) Voir également ci-après, à propos des dispositions pénales, l'observation 1 relative à l'article 53.

3. Le projet fait référence de diverses manières à l'Institut professionnel des comptables et fiscalistes agréés : tantôt c'est la dénomination complète qui est donnée, tantôt il est question de l'"Institut", voire de l'"I.P.C.F.".

Il conviendrait d'utiliser une méthode uniforme. Il est permis de suggérer de faire usage de la dénomination abrégée "Institut professionnel".

Article 50, A - Article 1er en projet

1. Pour ce qui est de la référence faite dans l'alinéa 1er en projet à la loi-cadre du 1er mars 1976, l'on voudra bien se reporter, principalement, à l'observation générale 2 relative à l'article 50 du projet. Subsidiairement, il faut relever que la référence aux lois modificatives doit être omise en tout état de cause, si l'on veut éviter que les modifications éventuelles par des lois ultérieures ne puissent plus être prises en compte.

2. Selon le texte néerlandais de l'alinéa 2 en projet, la mission de l'Institut professionnel consiste entre autres à "in te staan voor de opleiding".

Au sujet de cette terminologie, l'on voudra bien se reporter à l'observation 1 relative à l'article 3 du projet.

.../...

3. Il serait préférable de transformer la dernière phrase de l'alinéa 2 en projet en un alinéa distinct.

Article 50, B - Article 2 en projet

1. L'article 2 en projet prévoit deux titres professionnels : celui de "comptable agréé I.C.P.F." et celui de "comptable-fiscaliste agréé I.C.P.F.".

L'emploi d'un sigle - qui renvoie par ailleurs à une institution - dans la dénomination d'un titre professionnel risque de prêter à confusion. Il incombe aux auteurs du projet de vérifier si ce sigle ne peut être omis de la dénomination.

2. La faculté pour des personnes établies à l'étranger d'exercer en Belgique la profession de comptable et de porter le titre professionnel de "comptable agréé (I.C.P.F.)", est subordonnée à l'autorisation de l'Institut professionnel "d'exercer occasionnellement cette profession" (alinéa 1er). La faculté pour les personnes concernées de porter en Belgique le titre professionnel de "comptable-fiscaliste agréé (I.P.C.F.)", est subordonnée à l'autorisation "de porter le titre professionnel de comptable-fiscaliste agréé" (alinéa 2).

En ce qui concerne les ressortissants d'un Etat membre de la Communauté européenne ou d'un autre Etat qui est partie à l'Accord sur l'Espace économique européen, cette règle paraît méconnaître les principes de la liberté

.../...

des prestations de services. Le projet devrait être complété par des dispositions spécifiques à cet égard.

A la fin de l'alinéa 1er en projet, il faudrait en outre indiquer sans ambiguïté si l'autorisation porte uniquement sur l'exercice de la profession ou, de surcroît, sur le port du titre professionnel.

Article 50, C - Article 2bis en projet

En vertu de l'article 2bis en projet, l'article 2 en projet s'applique à tous les administrateurs, gérants ou associés actifs d'une société de comptables.

Cette disposition emporte une limitation du droit d'association, dans la mesure où il est exigé que tous les administrateurs, gérants et associés actifs soient inscrits au tableau des titulaires de la profession ou sur la liste des stagiaires. Il serait utile d'expliquer dans l'exposé des motifs en quoi il se justifie d'exclure une société "mixte" de comptables et de titulaires d'autres professions.

Article 50, E - Article 4 en projet

A l'alinéa 1er, quatrième tiret, en projet, la référence à "l'article 45, 1°, 2° et 3°" peut être remplacée par une référence à "l'article 45", sans autre précision.

.../...

Article 50, F - Article 5 en projet

1. La phrase liminaire du paragraphe 1er, alinéa 1er, en projet pourrait être rédigée comme suit : "Pour être et rester agréé comme comptable ou comptable-fiscaliste, l'intéressé doit répondre aux conditions suivantes :".

La phrase introductive du paragraphe 2 en projet pourrait être rédigée comme suit : "Pour être agréé comme comptable, l'intéressé doit en outre être porteur d'un des diplômes, certificats ou titres suivants :". La phrase introductive du paragraphe 3 pourrait être rédigée de manière analogue.

La seconde phrase des paragraphes 2, b, et 3, b, en projet détermine le type d'institution d'enseignement ou de formation par lequel doit être délivré le diplôme complémentaire qui y est visé.

Dans la mesure où cette disposition vise l'Etat, les communautés ou les régions, elle fait double emploi avec le paragraphe 4 en projet.

Dans la mesure où cette disposition fait référence à "tout autre établissement de niveau comparable reconnu par le Roi après avis de l'I.P.C.E.", on aperçoit mal ce qu'elle recouvre. En effet, il ne peut s'agir de désigner un établissement du même niveau que l'Etat, les communautés ou les régions. Il apparaît au Conseil d'Etat que ce membre de phrase n'ajoute rien au précédent.

.../...

La seconde phrase semble dès lors pouvoir être omise intégralement.

3. Dans le texte français du f, on écrira de préférence : "l'un des titres mentionnés ci-dessus".

4. Les paragraphes 2, g, et 3, g, en projet, font chaque fois référence à des décrets spécifiques des communautés. Pour éviter que l'énoncé de ces dispositions ne doive être adapté aux modifications que les communautés apporteraient à ces décrets, il serait probablement préférable de faire référence d'une manière plus générale aux diplômes visés par ces décrets.

5. Dans les paragraphes 2, h, et 3, h, en projet, mieux vaudrait sans doute écrire : "un diplôme de niveau comparable, délivré par tout autre établissement, et reconnu ...".

6. Selon le paragraphe 4 en projet, les titres "dont question au § 2 et § 3 a) à g) ci-dessus" (lire : "visés au § 2, a à g, et au § 3, a à g,") sont délivrés par des "institutions d'enseignement ou de formation organisées, reconnues ou subventionnées par l'Etat, les Communautés ou les Régions".

Il faudrait omettre de l'énumération les certificats visés au paragraphe 2, f, et au paragraphe 3, f.

.../...

On écrira en outre : "institutions dispensant un enseignement ou une formation, organisés, reconnus ou subventionnés par l'Etat, les Communautés, les Régions ou les Commissions communautaires".

7. L'article 5 en projet ne tient pas compte des conditions qui, en ce qui concerne la reconnaissance des diplômes, découlent de la directive 89/48/CEE du Conseil du 21 décembre 1988 relative à un système général de reconnaissance des diplômes d'enseignement supérieur qui sanctionnent des formations professionnelles d'une durée minimale de trois ans.

Le projet devrait être complété par les dispositions visant à transposer cette directive en droit interne, tant à l'égard des comptables (1) qu'à l'égard des comptables-fiscalistes.

Article 50, G - Article 6 en projet

Compte tenu de la règle énoncée à l'article 2 en projet, il conviendrait d'écrire à l'article 6, alinéa 1er, en projet : "L'inscription au tableau des comptables agréés ou des comptables-fiscalistes agréés est subordonnée à ...".

(1) Voir, à ce propos, le projet d'arrêté royal modifiant l'arrêté royal du 19 mai 1992 protégeant le titre professionnel et l'exercice de la profession de comptable, sur lequel le Conseil d'Etat a donné l'avis L. 26.090/3 le 30 septembre 1997. L'arrêté en projet devrait être pris en application de l'article 2, § 7, de la loi-cadre du 1er mars 1976.

Article 50, H - Article 7 en projet

A la fin du paragraphe 2 en projet, il y aurait lieu de supprimer la mention des arrêtés modificatifs, afin d'éviter que d'éventuelles modifications de l'arrêté royal du 27 novembre 1985 par des arrêtés ultérieurs ne puissent plus être prises en compte.

Article 51

1. Selon le paragraphe 1er, alinéa 3, le Conseil supérieur doit être consulté sur tout arrêté royal pris en exécution, notamment, des "lois relatives aux professions de réviseur d'entreprises, de comptable (agréé) et de comptable-fiscaliste agréé(s)".

Cette disposition doit s'entendre comme ayant trait, entre autres, aux dispositions de la loi-cadre du 1er mars 1976 qui s'appliquent aux comptables agréés et aux comptables-fiscalistes agréés (voir, à ce propos, l'observation générale 2 relative à l'article 50). Le délégué du gouvernement partage ce point de vue.

2. Au paragraphe 1er, alinéa 4, il serait préférable de remplacer les mots "matière concernant deux qualités" et "matière ne concernant que l'une des qualités" respectivement par les mots "matière se rapportant à plus d'une profession ou qualité" et "matière ne se rapportant qu'à une seule profession ou qualité".

.../...

3. Le paragraphe 1er, alinéa 5, prévoit que lorsque le Conseil supérieur n'émet pas d'avis dans le délai qui lui est imparti, il est supposé avoir émis un avis favorable.

Une disposition similaire figure déjà à l'article 101, § 1er, existant de la loi du 21 février 1985 relative à la réforme du révisorat d'entreprises. Le Conseil d'Etat se demande néanmoins s'il ne faudrait pas envisager de prévoir simplement qu'à défaut d'un avis dans le délai prescrit, il peut être passé outre à l'obligation d'avis.

Article 52

1. Cet article prévoit l'abrogation de certains chapitres de la loi du 21 février 1985.

L'attention des auteurs du projet est attirée sur le fait qu'à la suite de la loi en projet, il faudra également modifier l'article 614, 9°, du Code judiciaire. Un article rédigé dans ce sens devrait être ajouté au projet.

2. Dans le texte français de l'alinéa 2, on écrira "sur la base de" au lieu de "sur base de".

.../...

Article 53

1. L'alinéa 1er ne fait état que d'infractions concernant le fait de s'attribuer la qualité d'expert-comptable ou de conseil fiscal.

Les infractions relatives à l'exercice de la profession et au titre de comptable et celles relatives au titre de comptable-fiscaliste sont soumises, selon le délégué du gouvernement, aux dispositions pénales de la loi-cadre du 1er mars 1976.

En ce qui concerne les dispositions pénales, il importe assurément de lever toute incertitude quant à l'applicabilité d'une disposition. Il s'agit d'un argument supplémentaire plaidant pour que soient désignées de manière explicite, relativement aux comptables et aux comptables-fiscalistes, les dispositions de la loi-cadre du 1er mars 1976 qui sont applicables (voir l'observation 2 relative à l'article 50).

2. Dans la version néerlandaise de l'alinéa 2, on remplacera les mots "voor wie zij aansprakelijk zijn" par les mots "voor wie zij instaan" (voir l'article 27 de la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des réviseurs d'entreprises et l'article 95 de la loi du 21 février 1985 relative à la réforme du révisorat d'entreprises).

3. A l'alinéa 3, il conviendrait de remplacer les mots "organes et préposés" par les mots "organes ou préposés".

.../...

Article 54

1. Selon le délégué du gouvernement, les mots "qui ensemble ne peuvent excéder trois ans" signifient que la période transitoire peut comporter au maximum trois ans. Cette intention devrait être exprimée plus clairement.

2. La délégation conférée au Roi pour accorder des dérogations à la loi en projet, en ce qui concerne la durée de la période transitoire, est rédigée en des termes trop larges.

Mieux vaudrait que le projet même détermine ces dérogations (1). En toute hypothèse, il faudrait fixer les critères sur la base desquels le Roi peut prévoir des dérogations (2).

3. Suivant l'exposé des motifs, des dérogations peuvent être accordées en ce qui concerne les conseils fiscaux et les experts-comptables-conseils fiscaux.

(1) Voir, à propos de l'agrément comme comptable-fiscaliste, l'article 7 en projet de l'arrêté royal du 19 mai 1992 (article 50, H, du projet).

(2) En termes généraux, l'exposé des motifs fait état de "critères tenant compte du diplôme et/ou de l'expérience professionnelle du candidat".

Le délégué du gouvernement confirme que la disposition transitoire ne vise pas les experts-comptables en tant que tels et que l'exposé des motifs est exact.

Sur ce point également, le texte du projet devrait rendre l'intention de manière plus précise.

4. Toujours suivant l'exposé des motifs, une commission mixte sera mise en place et les décisions de cette dernière peuvent faire l'objet d'un recours en annulation devant le Conseil d'Etat.

Selon le délégué du gouvernement, cette commission prendra les décisions individuelles concernant l'octroi de la qualité de conseil fiscal ou d'expert-comptable-conseil fiscal.

La création et les attributions de cette commission doivent être réglées explicitement par le projet. La détermination de sa composition et de son fonctionnement peut éventuellement être déléguée au Roi. Toutefois, le projet doit dès lors comporter également l'habilitation à cet effet. Si l'intention était d'autoriser le Roi à édicter des règles de procédure particulières pour le traitement des recours devant le Conseil d'Etat, il faudrait en outre Lui donner une habilitation à cet égard.

Articles 56 et 57

1. A propos de ces articles, l'on voudra bien se reporter, principalement, à l'observation générale 2, qui recommande d'omettre ces articles du projet.

.../...

Subsidiairement, les observations suivantes peuvent être formulées par ailleurs.

2. Le texte des articles 56 et 57 porte uniquement sur les instituts professionnels concernés. On n'aperçoit pas si l'habilitation se rapporte également au statut des titulaires des professions considérées.

3. L'habilitation prévue à l'article 57 en vue de l'adaptation de la loi en projet ne prend pas en compte qu'un nombre de dispositions de la loi-cadre du 1er mars 1976 resteront également d'application (voir, à ce propos, l'observation générale 2 relative à l'article 50).

Article 58

1. Selon cet article, il est créé un Comité Inter-Instituts composé des présidents et vice-présidents respectifs de l'Institut des experts-comptables et des conseils fiscaux, de l'Institut des réviseurs d'entreprises et de l'Institut professionnel des comptables et fiscalistes agréés.

Il faut préciser les attributions du Comité Inter-Instituts. Il y aurait lieu également d'indiquer de manière plus précise ce qu'il convient d'entendre par la procédure de conciliation visée à l'alinéa 2.

.../...

Au surplus, il n'apparaît pas clairement pour quel motif la compétence d'avis, visée à l'alinéa 3, est limitée aux projets de loi ou d'arrêté royal qui touchent aux missions spécifiques des experts-comptables et des réviseurs d'entreprises.

2. Selon l'alinéa 1er, la création du comité vaut "jusqu'à la date de l'entrée en vigueur des arrêtés pris en exécution des articles 56 et 57".

Si la suggestion d'omettre les articles 56 et 57 est retenue, il faut de toute évidence omettre également ce membre de phrase.

Dans ce cas, l'article 58 n'est pas à sa place dans un titre consacré aux "dispositions finales" et il devrait figurer ailleurs dans le projet.

Article 59

Selon l'alinéa 1er, 1°, le Roi est autorisé à coordonner les dispositions de la loi du 20 septembre 1948 portant organisation de l'économie.

Le délégué du gouvernement a déclaré que cette habilitation porte uniquement sur les dispositions de la loi du 20 septembre 1948 qui ont trait aux réviseurs d'entreprises (entre autres, les articles 15bis à 15quinquies).

Il est recommandé d'apporter cette précision dans le projet.

De kamer was samengesteld uit

de Heren W. DEROOVER,
Messieurs

P. LEMMENS,
L. HELLIN,

A. ALLEN,
H. COUSY,

Mevrouw F. LIEVENS,
Madame

La chambre était composée de

kamervoorzitter,
président de chambre,

staatsraden,
conseillers d'Etat,

assessoren van de
afdeling wetgeving,
assesseurs de la
section de législation,

griffier,
greffier.

De overeenstemming tussen de Nederlandse en de Franse tekst werd nagezien onder toezicht van de H. L. HELLIN.

Het verslag werd uitgebracht door Mevr. R. THIELEMANS, auditeur. De nota van het Coördinatiebureau werd opgesteld en toegelicht door de H. W. WEYMEERSCH, adjunct-referendaris.

La concordance entre la version néerlandaise et la version française a été vérifiée sous le contrôle de M. L. HELLIN.

Le rapport a été présenté par Mme R. THIELEMANS, auditeur. La note du Bureau de coordination a été rédigée et exposée par M. W. WEYMEERSCH, référendaire adjoint.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER,

DE VOORZITTER - LE PRESIDENT,

F. LIEVENS

W. DEROOVER