



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 64.068/1
van 4 oktober 2018

avis 64.068/1
du 4 octobre 2018

over

sur

een voorontwerp van wet
‘betreffende de beroepen van
accountant en
belastingadviseur’

un avant-projet de loi ‘relatif
aux professions d’expert-
comptable et de conseiller
fiscal’

Op 25 juli 2018 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van Economie verzocht binnen een termijn van dertig dagen, van rechtswege verlengd tot 10 september 2018,^(*) een advies te verstrekken over een voorontwerp van wet ‘betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur’.

Het voorontwerp is door de eerste kamer onderzocht op 25 september 2018. De kamer was samengesteld uit Marnix VAN DAMME, kamervoorzitter, Wilfried VAN VAERENBERGH en Chantal BAMPS, staatsraden, Michel TISON, assessor, en Wim GEURTS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Wouter DE COCK, auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Marnix VAN DAMME, kamervoorzitter.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 4 oktober 2018.

*

Le 25 juillet 2018, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Ministre de l'Économie à communiquer un avis, dans un délai de trente jours, prorogé de plein droit jusqu'au 10 septembre 2018^(**), sur un avant-projet de loi ‘relatif aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal’.

L'avant-projet a été examiné par la première chambre le 25 septembre 2018. La chambre était composée de Marnix VAN DAMME, président de chambre, Wilfried VAN VAERENBERGH et Chantal BAMPS, conseillers d'État, Michel TISON, assesseur, et Wim GEURTS, greffier.

Le rapport a été présenté par Wouter DE COCK, auditeur.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise de l'avis a été vérifiée sous le contrôle de Marnix VAN DAMME, président de chambre.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 4 octobre 2018.

*

^(*) Deze verlenging vloeit voort uit artikel 84, § 1, eerste lid, 2°, *in fine*, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, waarin wordt bepaald dat deze termijn van rechtswege wordt verlengd met vijftien dagen wanneer hij begint te lopen tussen 15 juli en 31 juli of wanneer hij verstrijkt tussen 15 juli en 15 augustus.

^(**) Ce délai résulte de l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2°, *in fine*, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973, qui précise que ce délai est prolongé de plein droit de quinze jours lorsqu'il prend cours du 15 juillet au 31 juillet ou lorsqu'il expire entre le 15 juillet et le 15 août.

1. Met toepassing van artikel 84, § 3, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, heeft de afdeling Wetgeving zich toegespitst op het onderzoek van de bevoegdheid van de steller van de handeling, van de rechtsgrond,¹ alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

*

STREKKING VAN HET VOORONTWERP VAN WET

2. Het om advies voorgelegde voorontwerp van wet heeft in essentie een dubbele finaliteit.

Enerzijds strekt het ertoe om de fusie te regelen van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten, zoals dit is opgericht bij artikel 2 van de wet van 22 april 1999 ‘betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen’ en het Beroepsinstituut van Erkende Boekhouders en Fiscalisten, zoals dat is opgericht bij artikel 43 van de voornoemde wet van 22 april 1999. De nieuwe instelling die uit de fusie voortspuit, het “Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants” genoemd, neemt de rechten en verplichtingen over van de twee voornoemde gefusioneerde instituten. Aan de fusie liggen onder meer het streven naar procedurele vereenvoudiging en een kwaliteitsverbetering van de te leveren prestaties ten grondslag.

Anderzijds bevat het voorontwerp van wet regels met betrekking tot de toegang tot en de uitoefening van de activiteiten van accountant en belastingadviseur. Daarbij worden de nieuwe beroepstitels en hoedanigheden van (intern) gecertificeerd accountant, (intern) accountant, (intern) fiscaal accountant en (intern) gecertificeerd belastingadviseur ingevoerd en geregeld. De beroepstitels van “erkend boekhouder” en “erkend boekhouder fiscalist”, van “accountant”, van “belastingconsulent” en van “accountant-belastingconsulent”, die thans vallen onder de toepassing van de wet van 22 april 1999 ‘betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen’ en de wet van 22 april 1999 ‘betreffende de beroepstucht voor accountants en belastingconsulenten’, worden vervangen.

VORMVEREISTEN

3. Artikel 36, lid 4, van verordening (EU) 2016/679 van het Europees Parlement en de Raad van 27 april 2016 ‘betreffende de bescherming van natuurlijke personen in verband met de verwerking van persoonsgegevens en betreffende het vrije verkeer van die gegevens en tot intrekking van Richtlijn 95/46/EG (algemene verordening gegevensbescherming)’, gelezen in samenhang met artikel 57, lid 1, c), en overweging 96 van die verordening, voorziet in een verplichting om de toezichthoudende autoriteit, in dit geval de Gegevensbeschermingsautoriteit bedoeld in de wet van 3 december 2017 ‘tot oprichting van de Gegevensbeschermingsautoriteit’, te raadplegen bij het opstellen van een voorstel voor een door een nationaal parlement vast te

¹ Aangezien het om een voorontwerp van wet gaat, wordt onder “rechtsgrond” de overeenstemming met de hogere normen verstaan.

stellen wetgevingsmaatregel, of een daarop gebaseerde regelgevingsmaatregel in verband met verwerking.

Het voorontwerp van wet bevat bepalingen die op het verwerken van persoonsgegevens betrekking hebben. Te denken valt in dit verband onder meer aan de bepalingen die zijn opgenomen in hoofdstuk 5 van het voorontwerp die het openbaar register betreffen of aan de opdracht die in artikel 62, 8°, van het voorontwerp aan het Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants (hierna: het Instituut) wordt toegekend om gegevens uit te wisselen met de instanties in andere lidstaten met betrekking tot onder meer de beroepsbeoefenaars. De Gegevensbeschermingsautoriteit dient bijgevolg alsnog over het voorontwerp van wet te worden geraadpleegd.² Indien die raadpleging zou nopen tot een aanpassing van de tekst van het voorontwerp zoals die om advies werd voorgelegd aan de Raad van State, zal de aldus aangepaste tekst ter inachtneming van het voorschrift van artikel 3, § 1, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State, opnieuw om advies aan deze laatste moeten worden voorgelegd.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Artikel 2

4. In artikel 2, 1°, van het voorontwerp, wordt het begrip “gecertificeerd accountant” omschreven als de hoedanigheid verleend aan de persoon die aan de voorwaarden van hoofdstuk 4 van het voorontwerp beantwoordt om, als zelfstandige in hoofdberoep of bijberoep, voor rekening van derden, “de beroepsactiviteiten bedoeld in artikel 3, uit te oefenen”.

Aan de gemachtigde werd gevraagd of de draagwijdte van de verwijzing naar “de beroepsactiviteiten bedoeld in artikel 3” voldoende afgebakend en duidelijk is, ermee rekening houdend dat de opsomming van beroepsactiviteiten in artikel 3 van het voorontwerp blijkbaar niet exhaustief is.³ De gemachtigde antwoordde:

“Door een te limitatieve opsomming van beroepsactiviteiten zou de lezer van het wetsontwerp ten onrechte kunnen besluiten dat de gecertificeerd accountant geen enkele andere activiteit zou mogen uitoefenen, terwijl hij dat wel mag. Hij mag bijvoorbeeld ook juridisch en financieel advies verstrekken of administratie voor zijn cliënt verrichten.

Een gecertificeerd accountant mag al de activiteiten die opgesomd zijn in artikel 3 uitoefenen. Deze activiteiten zijn beschermd.

Een interne gecertificeerd accountant mag niet alle activiteiten die opgesomd zijn in artikel 3 uitoefenen. De activiteiten bedoeld in artikel 3, 6° tot en met 8, mag hij niet uitoefenen. De lijst is niet exhaustief.

² Naar het zeggen van de gemachtigde is dergelijke raadpleging tot dusver niet gebeurd.

³ In de inleidende zin van artikel 3 van het voorontwerp wordt vermeld dat een gecertificeerd accountant “hoofdzakelijk” de in die bepaling opgesomde beroepsactiviteiten uitvoert.

Voor de lijst van verenigbare activiteiten IAB, zie <https://www.iec-iab.be/nl/diensten/deontologie/Pages/commerciele-activiteiten.aspx>

Voor de lijst van verenigbare activiteiten (niet exhaustief) BIBF, zie <http://www.bibf.be/Index.asp?Idx=1848>.”

In het door de gemachtigde verstrekte antwoord wordt, enerzijds, gerefereerd aan het streven om een limitatieve omschrijving van beroepsactiviteiten te vermijden en, anderzijds, aan het gegeven dat een gecertificeerd accountant alle activiteiten die worden opgesomd in artikel 3 van het voorontwerp mag uitoefenen en dat deze activiteiten zijn beschermd.

Het komt de Raad van State, afdeling Wetgeving, voor dat het van tweeën één is: ofwel worden de beroepsactiviteiten beoogd die zijn vervat in de opsomming van activiteiten in artikel 3 van het voorontwerp, naast andere beroepsactiviteiten die niet in die opsomming zijn vervat, ofwel worden uitsluitend de beroepsactiviteiten beoogd die expliciet zijn opgenomen in de opsomming van activiteiten in artikel 3 van het voorontwerp, ook al is die opsomming niet exhaustief. In dit laatste geval wordt, omwille van de rechtszekerheid, in artikel 2, 1°, van het voorontwerp, dan het best melding gemaakt van “de beroepsactiviteiten bedoeld in artikel 3, 1° tot en met 11°”.

De omschrijving van het begrip “gecertificeerd belastingadviseur”, in artikel 2, 2°, van het voorontwerp, waarin aan het einde wordt verwezen naar “de beroepsactiviteiten bedoeld in artikel 6”,⁴ noopt tot een gelijkaardige opmerking.

5. In artikel 2, 4°, van het voorontwerp wordt het begrip “(intern) accountant” omschreven; in artikel 2, 6°, van het voorontwerp wordt een omschrijving opgenomen van “intern (gecertificeerd) accountant”. Dit komt erop neer dat in beide definities een omschrijving is vervat van het begrip “intern accountant”. Vraag is of dit de duidelijkheid van de ontworpen tekst ten goede komt en of dergelijke handelwijze noodzakelijk is. Naar het zeggen van de gemachtigde hoeven beide definities niet in het voorontwerp te worden behouden.

Omdat de beroepsactiviteiten die een intern gecertificeerd accountant mag uitoefenen beperkter zijn dan de beroepsactiviteiten die een gecertificeerd accountant mag uitoefenen (zie artikel 2, 1°, van het voorontwerp), is het aangewezen om de in artikel 2, 6°, vervatte definitie voor te behouden voor de “intern gecertificeerd accountant”. In de omschrijving die voorkomt in artikel 2, 4°, van het voorontwerp, kan het woord “(intern)” dan worden geschrapt.⁵ Artikel 2, 4°, van het voorontwerp, zou dan kunnen luiden:

⁴ In de Nederlandse tekst van de inleidende zin van artikel 6 van het voorontwerp wordt – anders dan wat het geval is in artikel 2, 2°, maar bijvoorbeeld ook in artikel 2, 12° – van “beroepswerkzaamheden” melding gemaakt. Het verdient aanbeveling dat de tekst van het voorontwerp op dit punt meer eenvormig wordt gemaakt, zoals trouwens in de Franse tekst van de voornoemde bepalingen van het voorontwerp al het geval is.

⁵ Vraag is trouwens of het gebruik van het woord “(intern)”, in artikel 2, 4°, van het voorontwerp, niet incoherent is in de mate dat de ontworpen omschrijving beroepsbeoefenaren beoogt die beroepsactiviteiten als zelfstandige in hoofdberoep of bijberoep uitoefenen, terwijl uit de artikelen 2, 6°, en 9, zesde lid, van het voorontwerp, valt af te leiden dat interne accountants activiteiten binnen een arbeidsovereenkomst of een door de overheid bezoldigde betrekking uitoefenen.

“accountant: de beroepsbeoefenaar die voor de inwerkingtreding van deze wet ingeschreven was als ‘erkend boekhouder’ bij het Beroepsinstituut van Erkende Boekhouders en Fiscalisten, zoals opgericht bij artikel 43 van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen;”.

Om gelijkaardige redenen als die vermeld onder dit randnummer volstaat het om de definitie in artikel 2, 5°, van het voorontwerp, aan te passen als volgt:

“fiscaal accountant: de beroepsbeoefenaar die voor de inwerkingtreding van deze wet ingeschreven was als ‘boekhouder(-fiscalist)’ bij het voornoemde beroepsinstituut;”.

6. Er kan worden overwogen om de lijst met definities aan te vullen met een omschrijving van het begrip “erkend rechtspersoon”. In die definitie kan dan in voorkomend geval worden verwezen naar het bepaalde in artikel 24 van het voorontwerp.

Artikel 3

7. In artikel 3, 7°, van het voorontwerp, wordt als een mogelijke beroepsactiviteit van een gecertificeerd accountant omschreven elke opdracht bedoeld in artikel 3, 4° tot en met 6°, van het voorontwerp, die wordt uitgevoerd “door een gecertificeerd accountant, andere dan de gebruikelijke beroepsbeoefenaar”. De gemachtigde werd om verduidelijking verzocht van de draagwijdte van de aangehaalde zinsnede. De gemachtigde antwoordde in dat verband als volgt:

“Enkel de gecertificeerd accountant mag de attestering doen van opdrachten bedoeld in artikel 3, 4° tot en met 6°. Deze gecertificeerde accountant moet een andere beroepsbeoefenaar zijn dan diegene die de opdrachten bedoeld in artikel 3, 4° tot en met 6° heeft uitgevoerd.

Een controleopdracht mag slechts uitgevoerd worden door een zelfstandig (extern) beroepsbeoefenaar voor zover hij niet de gebruikelijke beroepsbeoefenaar is van de betreffende cliënt (principe van onafhankelijkheid bij elke controleopdracht: controleur en gecontroleerde kunnen niet dezelfde persoon zijn). Dus zelfs als de gebruikelijke beroepsbeoefenaar een gecertificeerd accountant is, moet voor dergelijke opdrachten een beroep gedaan worden op een andere zelfstandige beroepsbeoefenaar die gerechtigd is controleopdrachten uit te voeren.”

Ter wille van een goed begrip van artikel 3, 7°, van het voorontwerp, zou deze verduidelijking het best in de commentaar bij die bepaling in de memorie van toelichting worden geïntegreerd.

Artikel 4

8. Artikel 4, eerste lid, van het voorontwerp, luidt:

“Enkel de natuurlijke personen ingeschreven in het openbaar register van het Instituut met de hoedanigheid van gecertificeerd accountant dragen de titel van gecertificeerd accountant, alsook desgevallend het Engelse equivalent ervan.”

Teneinde de verwarring te vermijden die luidens artikel 4, vierde lid, van het voorontwerp, moet worden tegengegaan,⁶ zou in de tekst van de ontworpen bepaling duidelijker moeten worden aangegeven om welk “Engelse equivalent” het precies gaat. De gemachtigde heeft wat dat betreft meegedeeld dat het begrip “certified accountant” kan worden gebruikt als Engelse equivalent. Het verdient aanbeveling om hiervan uitdrukkelijk melding te maken in artikel 4, eerste lid, van het voorontwerp.

Om een gelijkaardige reden zou ook in artikel 7, eerste lid, van het voorontwerp, het best uitdrukkelijk melding worden gemaakt van het concrete Engelse equivalent dat wordt beoogd. In dat verband deelde de gemachtigde mee dat voor de toepassing van artikel 7, eerste lid, van het voorontwerp, als Engels equivalent gebruik kan worden gemaakt van het begrip “certified tax advisor”.

9. Ter wille van de duidelijkheid late men artikel 4, tweede lid, van het voorontwerp aanvangen als volgt: “Personen die de hoedanigheid van gecertificeerd accountant hebben ...” (in plaats van: “Personen die de hoedanigheid hebben ...”).

10. Het zou een goed begrip van de ontworpen regeling bevorderen indien artikel 4, derde lid, van het voorontwerp, zou aanvangen als volgt: “De erkende rechtspersonen bedoeld in artikel 24 mogen ...”. Indien evenwel zou worden ingegaan op de in dit advies gedane suggestie om artikel 2 van het voorontwerp aan te vullen met een omschrijving van het begrip “erkend rechtspersoon” (zie randnummer 6) kan de tekst van artikel 4, derde lid, ongewijzigd blijven.

Artikel 5

11. In artikel 5, vierde lid, van het voorontwerp zou duidelijker moeten worden aangegeven dat, wanneer de activiteiten door een rechtspersoon worden uitgeoefend, de natuurlijke personen die deze activiteiten uitoefenen de hoedanigheid van gecertificeerd accountant of bedrijfsrevisor moeten hebben. Zoals de bepaling nu is geredigeerd zou deze immers zo kunnen worden gelezen dat de betrokken natuurlijke personen de hoedanigheid verkrijgen doordat de rechtspersoon is erkend.

Artikel 6

12. In artikel 6 van het voorontwerp worden de beroepswerkzaamheden (lees: beroepsactiviteiten) opgesomd die “hoofdzakelijk” (principalement) worden uitgevoerd door een gecertificeerd belastingadviseur. In de commentaar die in de memorie van toelichting bij artikel 6 van het voorontwerp wordt gegeven, wordt melding gemaakt van activiteiten die “gewoonlijk” (habituellement) door een gecertificeerd belastingadviseur worden uitgevoerd. De termen “hoofdzakelijk” (principalement) en “gewoonlijk” (habituellement) hebben een verschillende

⁶ Artikel 4, vierde lid, van het voorontwerp luidt: “Onverminderd artikel 9 mag niemand een andere titel dragen die verwarring kan scheppen of zou kunnen scheppen met die van gecertificeerd accountant”.

inhoudelijke connotatie. De memorie van toelichting en de tekst van het voorontwerp zouden op dit punt met elkaar in overeenstemming moeten worden gebracht.

Artikel 9

13. In artikel 9, vierde lid, van het voorontwerp, wordt bepaald dat de accountant en de fiscaal accountant de activiteiten bedoeld in artikel 3 mogen uitoefenen, “met uitzondering van de activiteiten bedoeld in artikel 3, 6° tot en met 8°”. De betrokken personen mogen met andere woorden de activiteiten vermeld in artikel 3, 1° tot en met 5° en 9° tot en met 11° van het voorontwerp uitoefenen. Uit de memorie van toelichting zou evenwel kunnen worden afgeleid dat de accountant en de fiscaal accountant uitsluitend de activiteiten bedoeld in artikel 3, 1° tot en met 5°, van het voorontwerp, mogen uitoefenen. Ook op dit punt zouden bijgevolg de tekst van het voorontwerp en de tekst van de memorie van toelichting met elkaar in overeenstemming moeten worden gebracht.

14. Indien met de woorden “die personen”, in artikel 9, zesde lid, van het voorontwerp, “de personen bedoeld in het eerste of tweede lid” worden bedoeld, wordt dit ter wille van de duidelijkheid van de ontworpen bepaling het best op die wijze geëxpliciteerd in de tekst van de ontworpen bepaling.⁷

Artikel 10

15. In artikel 10, §§ 2 en 3, van het voorontwerp moet melding worden gemaakt van respectievelijk de “voorwaarde bedoeld onder paragraaf 1, 3°” en de “voorwaarde bedoeld onder paragraaf 1, 4°”.

16. In artikel 10, § 4, van het voorontwerp wordt de Koning opgedragen om, na advies van de Raad van het Instituut, de voorwaarden en de procedure vast te leggen voor een natuurlijk persoon, onderdaan van een derde land gevestigd in België die de hoedanigheid van gecertificeerd accountant of van gecertificeerd belastingadviseur wenst te bekomen. Aan de gemachtigde werd gevraagd of aan de ontworpen bepaling de bedoeling ten grondslag ligt om uit te sluiten dat een onderdaan van een derde land de hoedanigheid van intern gecertificeerd accountant of intern gecertificeerd belastingadviseur zou kunnen verkrijgen. In dat verband heeft de gemachtigde het volgende geantwoord:

“Onderdanen van een derde land kunnen wel degelijk de hoedanigheid krijgen. Zij kunnen echter geen gebruik maken van de voordelen die de richtlijn 2005/36 inzake de wederzijdse erkenning van beroepskwalificaties, gewijzigd door de richtlijn 2013/55 (beide omgezet door de wet van 12 februari 2008) biedt. Daarom werd ervoor geopteerd om de voorwaarden en procedure voor hen te regelen bij koninklijk besluit. De delegatie aan de Koning om de voorwaarden en de procedure vast te leggen voor het toekennen van de hoedanigheid aan onderdanen van een derde land houdt dus eveneens de hoedanigheid van intern gecertificeerd accountant/belastingadviseur in.”

⁷ Vgl. met artikel 9, vierde lid, van het voorontwerp.

Teneinde te voorkomen dat onzekerheid ontstaat omtrent de precieze bevoegdheid die in artikel 10, § 4, van het voorontwerp, aan de Koning wordt verleend, verdient het aanbeveling om er in die bepaling uitdrukkelijk melding van te maken dat zij ook geldt ten aanzien van onderdanen van een derde land, gevestigd in België, die de hoedanigheid van intern gecertificeerd accountant of intern gecertificeerd belastingadviseur wensen te verkrijgen.

17. Nog in artikel 10, § 4, van het voorontwerp wordt aan de Raad van het Instituut een termijn van drie maanden gegeven om het in die paragraaf bedoelde advies uit te brengen, “zo niet wordt het advies geacht gunstig te zijn”.

Aan de stellers van het voorontwerp wordt ter overweging gegeven om, ter wille van een meer rechtszekere aanwijzing van het startpunt van de betrokken vervalltermijn van drie maanden, in de tekst van de ontworpen bepaling uitdrukkelijk aan te geven vanaf welk ogenblik de termijn van drie maanden begint te lopen. Tevens rijst de vraag of de omschrijving van het gevolg van het uitblijven van een advies binnen de termijn van drie maanden, namelijk dat het advies wordt geacht gunstig te zijn, wel passend is, rekening houdend met de aangelegenheid waarover moet worden geadviseerd, zijnde *in casu* het vastleggen van de voorwaarden en de procedure voor een natuurlijk persoon, onderdaan van een derde land, gevestigd in België die de hoedanigheid van gecertificeerd accountant of van gecertificeerd belastingadviseur wenst te bekomen. Er zou bijvoorbeeld kunnen worden bepaald dat, indien het advies niet binnen de voorgeschreven termijn wordt uitgebracht, het advies geacht wordt zonder opmerkingen te zijn of dat het advies dan niet langer meer moet worden afgewacht.

Dezelfde opmerkingen kunnen worden gemaakt bij diverse andere, vergelijkbare bepalingen van het voorontwerp waarin telkens een advies van de Raad van het Instituut wordt voorgeschreven binnen een termijn van drie maanden.⁸

Artikel 11

18. Naar analogie van de Nederlandse tekst lijkt in de Franse tekst van artikel 11, § 1, van het voorontwerp, de zinsnede “une personne physique, ressortissant d’un Etat membre,” te moeten worden vervangen door de zinsnede “une personne physique, ressortissant d’un autre Etat membre,”

19. Ter wille van de terminologische eenvormigheid moeten in de Nederlandse tekst van artikel 11, § 2, vierde lid, van het voorontwerp de woorden “de lijst van de leerstof” worden vervangen door de woorden “de lijst van de vakgebieden”. Bedoeld wordt immers de lijst van de “vakgebieden” die als dusdanig al wordt vermeld in artikel 11, § 2, derde lid. In de Franse tekst wordt op een uniforme wijze van “la liste des matières” melding gemaakt.

⁸ Zie de artikelen 12, 7°, 16, tweede lid, 17, § 2, eerste lid, 25, 32, tweede lid, 34, derde lid, 36, § 2, eerste lid, 41, tweede lid, 44, vierde lid, 49, tweede lid, 60, tweede lid, 78, derde lid, en 114, van het voorontwerp.

20. In overeenstemming met de Franse tekst dient artikel 11, § 4, van het voorontwerp⁹ in de Nederlandse tekst aan te vangen als volgt: “Het verlenen van de hoedanigheid en de titel aan de onderdanen van een lidstaat ...”. Voorts ontbreken in de Nederlandse tekst van dezelfde paragraaf de woorden die overeenstemmen met de woorden “dans la langue de cet [É]tat” in de Franse tekst. Dit moet worden verholpen.

Artikel 12

21. In de inleidende zin van artikel 12 van het voorontwerp dient te worden verwezen naar de diploma's of titels bedoeld in “artikel 10, § 1, 5°” (niet: artikel 10, eerste lid, 5°). Ook in artikel 27, 1° en 2°, d), van het voorontwerp moet de verwijzing naar onderdelen van artikel 10 van het voorontwerp op een gelijkaardige wijze worden aangepast.

Artikel 14

22. In artikel 14 van het voorontwerp stemmen de Nederlandse (“ten minste zeven jaar”) en de Franse tekst (“sept ans”) niet met elkaar overeen. Deze discordantie moet worden weggewerkt.

Artikel 16

23. Aan de gemachtigde werd een verduidelijking gevraagd in verband met de onderlinge verhouding tussen het bepaalde in het eerste en het tweede lid van artikel 16 van het voorontwerp. De gemachtigde verstrekte in dat verband de volgende toelichting:

“Niet alle stagemeesters laten de stagiair toe om naast de opgelegde stagewerkzaamheden vermeld in de stageovereenkomst, ook nog eigen beroepsactiviteiten uit te oefenen, om te vermijden dat de stagiair eventueel cliënten overneemt en daardoor in concurrentie treedt met zijn stagemeester.

Andere stagemeesters laten het in beperkte mate wel toe. Om conflicten tussen stagiair en stagemeester te vermijden, bepaalt het wetsontwerp dat de stageovereenkomst een duidelijke afspraak hieromtrent moet vastleggen.

De stagiair mag in ieder geval de activiteiten bedoeld in artikel 3, 6° tot en met 8° van het ontwerp niet uitvoeren. Hij mag ook geen activiteiten ontplooiën die de commerciële belangen van de stagemeester kunnen schaden. De mogelijkheid voor de stagemeester om de stagiair te verbieden bepaalde activiteiten uit te oefenen, moet blijven bestaan, bijvoorbeeld wanneer de stagiair tijdens zijn stage negatief wordt geëvalueerd voor bepaalde activiteiten.

Dergelijke mogelijkheid kan in een uitvoeringsbesluit worden geregeld.”

⁹ De nummering van de paragrafen in artikel 11 van het voorontwerp moet worden gecorrigeerd: nu zijn er immers twee paragrafen 3.

Gelet op deze verduidelijking verdient het aanbeveling om artikel 16, tweede lid, van het voorontwerp, duidelijkheidshalve te laten aanvangen als volgt: “Onverminderd het eerste lid kan de Koning, na advies ...”.¹⁰

Artikel 20

24. In de Franse tekst van artikel 20, vierde lid, van het voorontwerp, lijken de woorden “devant le tribunal de première instance” logischerwijze te moeten worden vervangen door de woorden “devant le tribunal de l’entreprise”. Op die wijze wordt niet enkel de terminologie gebruikt die al wordt gehanteerd in de overige leden van artikel 20 van het voorontwerp, maar wordt tevens aangesloten op de Nederlandse tekst van artikel 20, vierde lid, waarin van de ondernemingsrechtbank melding wordt gemaakt.

25. De verhouding tussen het vijfde en het eerste lid van artikel 20 van het voorontwerp is niet duidelijk aangezien het eerste lid ook de intern gecertificeerde accountant en de intern gecertificeerde belastingadviseur lijkt te omvatten. Mochten de stellers van het voorontwerp een onderscheid willen maken tussen de eedaflegging door de interne en de zelfstandige beroepsbeoefenaar rijst de vraag of dan opnieuw een eed moet worden afgelegd.

Artikel 21

26. In de Nederlandse tekst van artikel 21, tweede lid, 3°, van het voorontwerp, lijken de woorden “boekhoudkundig onderzoek” (révision comptable) de voorkeur te verdienen boven het woord “accountantsonderzoek”. In de Nederlandse tekst van artikel 21, tweede lid, 4°, lijkt beter melding te worden gemaakt van “opdrachten” (missions) in plaats van “mandaten”. Dezelfde opmerkingen gelden ten aanzien van respectievelijk artikel 22, tweede lid, 3° en 4°, van het voorontwerp.

Artikel 22

27. In de Nederlandse tekst van artikel 22, tweede lid, 5°, van het voorontwerp, moet uiteraard worden geschreven “... voorbehouden aan de gecertificeerde accountants”.

Artikel 26

28. In de inleidende zin van artikel 26, eerste lid, maar ook in de inleidende zin van artikel 27 van het voorontwerp, stemmen met de woorden “de onafhankelijkheid en de betrouwbaarheid”, in de Nederlandse tekst, de woorden “l’indépendance et la compétence” overeen in de Franse tekst. Vraag is evenwel of de term “betrouwbaarheid”, in de Nederlandse

¹⁰ *Beginnelsen van de wetgevingstechniek. Handleiding voor het opstellen van wetgevende en reglementaire teksten*, aanbeveling 3.2, Raad van State, 2008, te raadplegen op de internetsite van de Raad van State (www.raadvst-consetat.be), hierna “Handleiding wetgevingstechniek” genoemd.

tekst, eenzelfde inhoudelijke connotatie heeft als de term “compétence” die in de Franse tekst wordt gebruikt en of op dat punt niet naar een meer gelijklopende terminologie moet worden gestreefd.

29. In artikel 26, tweede lid, van het voorontwerp, wordt bepaald dat er een beroep bij de commissie van beroep kan worden ingesteld tegen de in die bepaling bedoelde beslissing van de Raad van het Instituut. Deze bepaling lijkt evenwel overbodig te zijn in het licht van artikel 28 van het voorontwerp dat volgens de gemachtigde zo moet worden begrepen dat in een beroepsmogelijkheid bij de commissie van beroep wordt voorzien tegen alle beslissingen van de Raad van het Instituut, bedoeld in de artikelen 26 en 27 van het voorontwerp. Artikel 26, tweede lid, zou derhalve uit het voorontwerp kunnen worden weggelaten. In artikel 28 van het voorontwerp wordt dan duidelijkheidshalve het best geschreven “Beroep tegen de in deze afdeling bedoelde beslissingen van ...”. In de huidige redactie van artikel 28 wordt immers melding gemaakt van een “[b]eroep tegen de beslissing van de Raad van het Instituut”, hetgeen de indruk zou kunnen wekken dat daarmee enkel wordt bedoeld op beslissingen in de zin van artikel 27 van het voorontwerp.

Artikel 30

30. De begrippen “contactgegevens” en “données d’identification”, die voorkomen aan het einde van respectievelijk de Nederlandse en de Franse tekst van artikel 30, 1°, van het voorontwerp, zijn inhoudelijk niet identiek. Gelet op de bedoeling van de stellers van het voorontwerp lijkt het dat in de Franse tekst het best een ander begrip wordt ingeschreven dat meer overeenstemt met het begrip dat in de Nederlandse tekst wordt gebruikt.

Artikel 32

31. In artikel 32, tweede lid, van het voorontwerp, wordt onder meer bepaald dat de Koning, na advies van de Raad van het Instituut, het openbaar register kan aanvullen met bijkomende gegevens “relevant voor de beroepsuitoefening”. De aldus door de Koning vast te stellen bijkomende gegevens zullen in voorkomend geval persoonsgegevens zijn. Wat dat betreft dient erop te worden gewezen dat het recht op eerbiediging van het privé-leven niet enkel wordt gewaarborgd door artikel 22 van de Grondwet en door onder meer artikel 8 van het Europees Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden en artikel 17 van het Internationaal Verdrag inzake burgerlijke en politieke rechten, maar dat de verwerking van persoonsgegevens bovendien het voorwerp uitmaakt van specifieke regelingen, zoals met name die welke is vervat in de reeds in dit advies genoemde algemene verordening gegevensbescherming. Zo valt uit artikel 5, lid 1, b), van deze laatste af te leiden dat persoonsgegevens voor welbepaalde uitdrukkelijk omschreven en gerechtvaardigde doeleinden moeten worden verkregen en niet mogen worden verwerkt op een wijze die onverenigbaar is met die doeleinden.

Toegepast op het voorontwerp van wet dient het, mede gelet op het legaliteitsbeginsel dat voortvloeit uit artikel 22 van de Grondwet, de wetgever zelf te zijn die de essentiële elementen met betrekking tot het in artikel 32 van het voorontwerp bedoelde openbaar register vaststelt. Er moet met betrekking tot deze vaststelling door de wetgever worden nagegaan of de door hem vooropgestelde regeling terzake dienend is en niet overmatig of disproportioneel is. Eén van de toetsingscriteria daarbij is of een aan de Koning op het vlak van gegevensverwerking verleende delegatie door de wetgever niet te algemeen of te weinig afgebakend is. Dit laatste lijkt het geval te zijn in artikel 32, tweede lid, van het voorontwerp, doordat het aan de Koning wordt gelaten om erover te oordelen welke bijkomende gegevens als zijnde “relevant voor de beroepsuitoefening” moeten worden beschouwd en welke gegevens aldus voor opname in het openbaar register in aanmerking komen. Daarom zou het criterium van de “relevantie voor de beroepsuitoefening” het best worden vervangen door een meer afgebakend en nauwkeuriger omschreven criterium dat ten aanzien van de Koning een meer omliggende bevoegdheidsdelegatie zou inhouden (bijvoorbeeld door te vereisen dat de betrokken gegevens niet zozeer “relevant” moeten zijn voor de beroepsuitoefening, maar wel ermee een rechtstreeks verband moeten vertonen).

Artikel 53

32. De Nederlandse en de Franse tekst van de laatste zin van artikel 53, eerste lid, van het voorontwerp, verschillen inhoudelijk van elkaar. Waar in de Nederlandse tekst wordt uitgegaan van een mededeling aan de Raad van het Instituut van alle vereiste gegevens, wordt in de Franse tekst vermeld dat de Raad van het Instituut bepaalde gegevens vereist die vervolgens moeten worden meegedeeld. Het verdient ter wille van de duidelijkheid aanbeveling om beide teksten beter op elkaar af te stemmen.

Artikel 54

33. Uit de commentaar die in de memorie van toelichting bij artikel 54 van het voorontwerp wordt gegeven, valt af te leiden dat de fusie niet moet leiden tot een verhoging van de kosten en dat de bij koninklijk besluit vastgelegde maximumbedragen “in geen geval de huidige bedragen van de bijdrage van de fusionerende Instituten mogen overschrijden”. Deze bedoeling blijkt niet uit de tekst van artikel 54 van het voorontwerp. Op basis van deze laatste lijkt de bevoegdheid van de Koning en de algemene vergadering om (maximum)bedragen vast te stellen niet aan een specifieke begrenzing te zijn onderworpen. Het is aangewezen de ontworpen bepaling op dit punt aan te passen in het licht van de bedoeling van de wetgever zoals die uit de memorie van toelichting valt af te leiden.

Artikel 63

34. Omwille van de duidelijkheid van de ontworpen regeling schrijve men aan het einde van artikel 63, zesde lid, van het voorontwerp, “... die de leden van de eerste Raad na de overgangsraad, bedoeld in artikel 128, verkiest”.

Artikel 65

35. Naar analogie van de terminologie die voorkomt in artikel 77, eerste lid, 4°, van het voorontwerp, vervange men in artikel 65, 8°, de woorden “legaten of giften” en “de legs ou de cadeaux” door respectievelijk de woorden “legaten of schenkingen” en “de legs ou de dons”.

Artikel 72

36. Luidens artikel 72, eerste lid, 2°, van het voorontwerp, is de Raad van het Instituut bevoegd voor “het uitvaardigen en openbaar maken op de website van het Instituut van technische normen en aanbevelingen, specifiek voor de uitoefening van het beroep”.

Op zich hoeft er geen bezwaar te bestaan tegen het publiceren van technische normen en aanbevelingen op een website, op voorwaarde dat er geen onzekerheid ontstaat over de versie van de normen en aanbevelingen die op een bepaald moment van toepassing zijn. De stellers van het voorontwerp moeten dan ook voorzien in een wijze van bekendmaking die geen twijfel laat ontstaan over de op een bepaald moment na te leven regels. Evenzeer moet er op worden toegezien dat deze bekendmaking beantwoordt aan de essentiële randvoorwaarden op het gebied van toegankelijkheid en kenbaarheid van een officiële bekendmaking. Essentieel hierbij is de beschikbaarheid van een Nederlandse, Franse en, zo mogelijk, Duitstalige versie van de betrokken normen.

37. Naar analogie van de Nederlandse tekst schrijve men in de Franse tekst van artikel 72, eerste lid, 12°, van het voorontwerp, “les autres compétences attribuées au Conseil par ou en vertu de la loi”.

Artikel 75

38. Uit artikel 75 van het voorontwerp moet worden afgeleid dat de commissie kwaliteitstoetsing door de Raad van het Instituut wordt opgericht. In artikel 60, eerste lid, van het voorontwerp, wordt evenwel vermeld dat het de Koning is die de commissie kwaliteitstoetsing opricht. Naar het zeggen van de gemachtigde is het wel degelijk de bedoeling dat de Koning zowel de commissie kwaliteitstoetsing als de stagecommissie opricht. De redactie van artikel 75 van het voorontwerp dient rekening houdend hiermee te worden aangepast.

Artikel 79

39. Indien met “het College”, vermeld in artikel 79, derde lid, van het voorontwerp, het College van toezicht op de bedrijfsrevisoren, zoals opgericht bij artikel 32 van de wet van 7 december 2016¹¹, wordt bedoeld, wordt dit duidelijkheidshalve het best geëxpliciteerd in het voornoemde artikel 79, derde lid.

Artikel 80

40. In artikel 80, tweede lid, van het voorontwerp, moet worden verwezen naar “artikel 72, eerste lid, 2°”, van het voorontwerp (niet: artikel 72, 2°).

Artikel 85

41. In artikel 85, 3°, van het voorontwerp wordt verwezen naar “de norm goedgekeurd door de Raad van het Instituut”. Indien hiermee wordt bedoeld op de normen met betrekking tot de inhoud en het minimum aantal uren permanente vorming, zoals die met toepassing van artikel 39, derde lid, van het voorontwerp, door de Raad van het Instituut worden “uitgevaardigd”, zou die bedoeling duidelijker tot uitdrukking moeten worden gebracht in de tekst van artikel 85, 3°, van het voorontwerp. Tevens zou dan beter moeten worden toegezien op de terminologische eenvormigheid in die zin dat nu in artikel 85, 3°, melding wordt gemaakt van een “goedkeuring” van normen door de Raad van het Instituut, terwijl de in artikel 39, derde lid, bedoelde normen blijkens die bepaling worden “uitgevaardigd” door de betrokken Raad.

Artikel 87

42. In artikel 87, eerste lid, van het voorontwerp, is er een gebrek aan overeenstemming tussen de Nederlandse (“geen gevolg geeft”) en de Franse tekst (“n’a pas donné suite de manière satisfaisante”). Ook deze discordantie moet worden weggewerkt.

Artikel 88

43. In de Nederlandse tekst dient de vermelding van het nummer van het artikel te worden gecorrigeerd. Nu wordt de betrokken bepaling immers verkeerdelijk als artikel 85 aangeduid, terwijl het om artikel 88 gaat. In de Franse tekst is de vermelding van het artikelnummer wel correct.

¹¹ Wet van 7 december 2016 ‘tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren’.

Artikel 89

44. Naar analogie van de Nederlandse tekst vervange men in de Franse tekst van artikel 89, eerste lid, van het voorontwerp, het woord “discipline” door de woorden “discipline professionnelle”.

Artikel 93

45. In artikel 93, § 1, tweede lid, van het voorontwerp wordt bepaald dat de tuchtcommissie de bekendmaking van de tuchtbeslissing of van een samenvatting ervan op de website kan bevelen. De gemachtigde deelde in dat verband het volgende mee:

“Het is inderdaad de bedoeling dat de beslissingen van de tuchtinstanties openbaar worden gemaakt op een website die publiek toegankelijk is. De openbaarmaking gebeurt echter geanonimiseerd, zonder bekendmaking van de betrokken persoon die door de tuchtinstantie werd gesanctioneerd. Zo kunnen andere leden van het Instituut volgen hoe de tuchtorganen bepaalde voorschriften in concreto toepassen en interpreteren.”

Het gegeven dat de bekendmaking op de website op een geanonimiseerde wijze zal gebeuren zou, met het oog op een voldoende privacybescherming, in de tekst van de ontworpen bepaling moeten worden vermeld.

46. In de Franse tekst van artikel 93, § 2, eerste lid, van het voorontwerp ontbreekt de vermelding van het verbod om de titel te dragen in België, welke vermelding wel voorkomt in de Nederlandse tekst. De Franse tekst lijkt op dit punt te moeten worden aangevuld.

Artikel 96

47. Opdat de persoon die wordt uitgenodigd om voor de tuchtcommissie te verschijnen zich ten volle zou kunnen verdedigen, wordt hem het best op voorhand ook mededeling gedaan van de overwogen (tucht)maatregel en de juridische grondslag daarvan.¹² Het verdient aanbeveling om de opsomming van elementen die de aangetekende zending moet bevatten en die wordt weergegeven in artikel 96, tweede lid, van het voorontwerp, daartoe op dat punt aan te vullen.

Artikel 107

48. In artikel 107, eerste lid, van het voorontwerp, wordt voorzien in een beroepstermijn van “dertig dagen” te rekenen vanaf de dag waarop de beslissing van de tuchtcommissie wordt betekend. In artikel 88 van het voorontwerp wordt bepaald dat de betrokkene tegen de beslissing van de Raad van het Instituut beroep kan instellen bij de commissie van beroep “binnen één maand na de betekening van de terechtwijzing”. Het verdient

¹² Zie in dat verband o.m. I. OPDEBEEK en S. DE SOMER, *Algemeen bestuursrecht. Grondslagen en beginselen*, Intersentia, Antwerpen-Cambridge, 2017, nr. 816.

aanbeveling om in een meer eenduidige omschrijving van de beroepstermijn te voorzien en om de bepalingen van artikel 107 en artikel 88 op dit punt beter op elkaar af te stemmen in die zin dat ofwel wordt geopteerd voor een beroepstermijn van dertig dagen dan wel van één maand.

Tevens valt op te merken dat uit artikel 104, tweede lid, van het voorontwerp, voortvloeit dat een beroep bij de commissie van beroep kan worden ingesteld tegen zowel een beslissing van de tuchtcommissie als tegen een beslissing van de Raad van het Instituut. Vraag is derhalve of aan het einde van artikel 107, eerste lid, van het voorontwerp, de zinsnede “vanaf de dag waarop de beslissing van de tuchtcommissie hen werd betekend” niet logischerwijze moet worden vervangen door de zinsnede “vanaf de dag waarop de beslissing van de tuchtcommissie of van de Raad van het Instituut hen werd betekend”.

Artikel 115

49. In het voorontwerp lijkt geen regeling te zijn opgenomen voor de intrekking van de hoedanigheid van accountant, bedoeld in artikel 21, noch voor de intrekking van de hoedanigheid van fiscaal accountant, bedoeld in artikel 22. Hieromtrent om nadere toelichting verzocht, deelde de gemachtigde het volgende mee:

“We kunnen ons akkoord verklaren met uw opmerking. Artikel 115 zou inderdaad ook moeten verwijzen naar de intrekking van de hoedanigheid van (intern) accountant en van (intern) fiscaal accountant. De Raad van het Instituut zal immers ook de hoedanigheid moeten kunnen intrekken van de leden die deze hoedanigheden automatisch krijgen bij de inwerkingtreding van de wet maar niet doorstromen naar het niveau van gecertificeerd accountant of gecertificeerd belastingadviseur. Het aantal leden in dat geval zal stelselmatig verminderen maar de mogelijkheid tot intrekking moet voorzien worden (zoals er ook strafbepalingen voor die gevallen voorzien zijn in artikel 17).”

Artikel 115 van het voorontwerp dient te worden aangevuld in de door de gemachtigde aangegeven zin.

Artikel 117

50. In de Nederlandse tekst van artikel 117, eerste lid, 2°, van het voorontwerp, ontbreekt een werkwoord dat overeenstemt met de woorden “contrevient aux” in de Franse tekst. Voorts moet, ter wille van de leesbaarheid, in de Franse tekst van artikel 117, eerste lid, 3°, worden geschreven “ou porte les titres” (niet: ou porte ces titres).

Artikel 118

51. In artikel 118 van het voorontwerp wordt onder meer bepaald dat de processen-verbaal waarin de betrokken inbreuken worden vastgesteld, “bewijskracht tot tegenbewijs” hebben.

Het Grondwettelijk Hof heeft erop gewezen dat een regel waarin een bijzondere bewijswaarde wordt toegekend aan de inhoud van een proces-verbaal een uitzondering vormt op de algemene regel dat een proces-verbaal geldt als een loutere inlichting en derhalve ook op de regel van de vrije bewijslevering in strafzaken, waarbij de rechter, naar eigen overtuiging, de bewijswaarde beoordeelt van een bepaald element. Voor het verschil in behandeling dat eruit voortvloeit dient dan ook een redelijke verantwoording te bestaan en het mag de rechten van de beklaagde niet op een onevenredige wijze beperken.¹³ Het Hof heeft er eveneens op gewezen dat het zeer technische karakter van de regelgeving en de daarmee samenhangende moeilijkheid om de inbreuken op die regelgeving vast te stellen, van aard kunnen zijn om het niet onredelijk te maken dat aan processen-verbaal die door de aangestelde ambtenaren worden opgesteld, een bijzondere wettelijke bewijswaarde wordt toegekend.¹⁴

Het staat aan de stellers van het voorontwerp om zich ervan te vergewissen dat de ontworpen regeling als dermate technisch kan worden beschouwd dat kan worden gebillijkt dat aan de betrokken processen-verbaal bewijswaarde wordt verleend tot het tegendeel is bewezen. In bevestigend geval verdient het aanbeveling dat zij de verantwoording voor deze beoordeling opnemen in de memorie van toelichting. Dit geldt ook al is de bepaling, zoals de memorie van toelichting aangeeft, geïnspireerd op artikel 58 van de wet van 22 april 1999 ‘betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen’.

Artikel 122

52. In artikel 122 van het voorontwerp wordt in de Nederlandse tekst meer specifiek verwezen naar de toepassing van “dezelfde procedureregels”; in de Franse tekst wordt, op een meer algemene wijze, gerefereerd aan “les mêmes règles”. De betrokken verwijzing dient uiteraard dezelfde draagwijdte te hebben in de Nederlandse en de Franse tekst.

Artikel 128

53. Ter wille van de leesbaarheid dient de redactie van artikel 128, § 3, eerste lid, van het voorontwerp, te worden herzien.¹⁵ Daarenboven dient de procedure van benoeming van de regeringscommissarissen duidelijker te worden geregeld. Nu wordt immers melding gemaakt van, eensdeels, een “aanduiding” (désignation) door de betrokken ministers en, anderdeels, een “benoeming” (nomination) door de Koning. Indien het de bedoeling is dat de regeringscommissarissen zouden worden benoemd door de Koning op voordracht van de betrokken ministers zou die bedoeling duidelijker tot uitdrukking moeten worden gebracht in de tekst van de ontworpen bepaling.

¹³ Zie bijvoorbeeld GwH 6 april 2000, nr. 40/2000, B.14.1; GwH 14 februari 2001, nr. 16/2001, B.12.1; GwH 19 december 2013, nr. 178/2013, B.8; GwH 17 maart 2016, nr. 45/2016, B.4.

¹⁴ GwH 14 oktober 2010, nr. 111/2010, B.12.3.

¹⁵ De zinsnede die in de Nederlandse tekst aanvangt met de woorden “en benoemd door de Koning” sluit niet aan op het daaraan voorafgaande zinsdeel; hetzelfde kan worden opgemerkt met betrekking tot de zinsnede die in de Franse tekst aanvangt met de woorden “et nommé par le Roi”.

54. In tegenstelling tot wat het geval is in de Nederlandse tekst van artikel 128, § 3, derde lid, van het voorontwerp, wordt in de Franse tekst van die bepaling niet voorgeschreven dat het om een “gezamenlijk” beroep van de regeringscommissarissen dient te gaan. Deze discordantie moet worden weggewerkt.

Artikel 129

55. Er dient melding te worden gemaakt van alle nog geldende wijzigingen die in het verleden werden aangebracht in de twee op te heffen wetten van 22 april 1999.¹⁶ Ingeval het aantal van dergelijke wijzigingen te omvangrijk is, kan worden gebillijkt dat enkel van de meest recente van dergelijke wijzigingen melding wordt gemaakt (“..., laatst gewijzigd bij ...”).

Slotopmerking

56. Het voorontwerp van wet bevat diverse bepalingen waarin interne verwijzingen voorkomen die niet correct zijn en die moeten worden aangepast. Zo dient in artikel 2, 14°, b), te worden verwezen naar “de normen en aanbevelingen als bedoeld in artikel 72” (niet: als bedoeld in artikel 74); in artikel 59, eerste lid, 2°, gaat het om “de rechtskundig assessor bedoeld in artikel 90” (niet: bedoeld in artikel 89); de overgangsraad wordt geregeld in artikel 128 van het voorontwerp; het is derhalve naar onderdelen van deze laatste bepaling – en niet naar onderdelen van artikel 129 dat een opheffingsbepaling bevat – dat telkens moet worden verwezen in artikel 127 van het voorontwerp.

*

¹⁶ Handleiding wetgevingstechniek, aanbeveling 138, formules F 4-3-2 en F 4-3-3.

1. En application de l'article 84, § 3, alinéa 1^{er}, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973, la section de législation a fait porter son examen essentiellement sur la compétence de l'auteur de l'acte, le fondement juridique¹ et l'accomplissement des formalités prescrites.

*

PORTÉE DE L'AVANT-PROJET DE LOI

2. L'avant-projet de loi soumis pour avis poursuit essentiellement un double objectif.

D'une part, il entend régler la fusion de l'Institut des experts-comptables et des conseils fiscaux, créé par l'article 2 de la loi du 22 avril 1999 'relative aux professions comptables et fiscales' et de l'Institut professionnel des comptables et fiscalistes agréés, créé par l'article 43 de la loi précitée du 22 avril 1999. Le nouvel organisme résultant de la fusion, dénommé l'« Institut des conseillers fiscaux et experts-comptables », reprend les droits et obligations desdits instituts fusionnés. La fusion est dictée, entre autres, par le souci de simplification procédurale et d'amélioration de la qualité des prestations à fournir.

D'autre part, l'avant-projet de loi contient des règles relatives à l'accès aux activités d'expert-comptable et de conseiller fiscal, ainsi qu'à leur exercice. À cet égard, il instaure et règle les nouveaux titres professionnels et qualités d'expert-comptable certifié (interne), d'expert-comptable (interne), d'expert-comptable fiscaliste (interne) et de conseiller fiscal certifié (interne). Les titres professionnels de « comptable agréé » et « comptable-fiscaliste agréé », d'« expert-comptable », de « conseiller fiscal » et d'« expert-comptable-conseiller fiscal », qui relèvent actuellement du champ d'application de la loi du 22 avril 1999 'relative aux professions comptables et fiscales' et de la loi du 22 avril 1999 'relative à la discipline professionnelle des experts-comptables et des conseils fiscaux', sont remplacés.

FORMALITÉS

3. L'article 36, paragraphe 4, du règlement (UE) 2016/679 du Parlement européen et du Conseil du 27 avril 2016 'relatif à la protection des personnes physiques à l'égard du traitement des données à caractère personnel et à la libre circulation de ces données, et abrogeant la directive 95/46/CE' (règlement général sur la protection des données), combiné avec l'article 57, paragraphe 1, c), et le considérant 96 de ce règlement, prévoit une obligation de consulter l'autorité de contrôle, en l'occurrence l'Autorité de protection des données visée dans la loi du 3 décembre 2017 'portant création de l'Autorité de protection des données', dans le cadre de l'élaboration d'une proposition de mesure législative devant être adoptée par un parlement national, ou d'une mesure réglementaire fondée sur une telle mesure législative, qui se rapporte au traitement.

¹ S'agissant d'un avant-projet de loi, on entend par « fondement juridique » la conformité avec les normes supérieures.

L'avant-projet de loi contient des dispositions concernant le traitement des données à caractère personnel. Songeons à ce propos notamment aux dispositions, inscrites dans le chapitre 5 de l'avant-projet, relatives au registre public, ou à la mission confiée à l'Institut des conseillers fiscaux et experts-comptables (ci-après : l'Institut) par l'article 62, 8°, de l'avant-projet, visant à échanger des données avec les instances d'autres États membres en ce qui concerne, notamment, les professionnels. Par conséquent, il y a lieu de consulter encore l'Autorité de protection des données à propos de l'avant-projet de loi ². Si, consécutivement à cette consultation, le texte de l'avant-projet tel qu'il a été soumis pour avis au Conseil d'État devait être adapté, le texte ainsi adapté devrait à nouveau être soumis pour avis à celui-ci, conformément à la règle prescrite à l'article 3, § 1^{er}, des lois coordonnées sur le Conseil d'État.

EXAMEN DU TEXTE

Article 2

4. L'article 2, 1°, de l'avant-projet définit la notion d'« expert-comptable certifié » comme étant la qualité donnée à la personne qui répond aux conditions du chapitre 4 de l'avant-projet en vue d'exercer, comme indépendant, à titre accessoire ou principal, pour le compte de tiers, « les activités professionnelles, visées à l'article 3 ».

Il a été demandé au délégué si la portée de la référence aux « activités professionnelles, visées à l'article 3 » est suffisamment délimitée et claire, compte tenu du fait que l'énumération d'activités professionnelles dans cet article n'est manifestement pas exhaustive ³. Il a répondu comme suit :

« Door een te limitatieve opsomming van beroepsactiviteiten zou de lezer van het wetsontwerp ten onrechte kunnen besluiten dat de gecertificeerd accountant geen enkele andere activiteit zou mogen uitoefenen, terwijl hij dat wel mag. Hij mag bijvoorbeeld ook juridisch en financieel advies verstrekken of administratie voor zijn cliënt verrichten.

Een gecertificeerd accountant mag al de activiteiten die opgesomd zijn in artikel 3 uitoefenen. Deze activiteiten zijn beschermd.

Een interne gecertificeerd accountant mag niet alle activiteiten die opgesomd zijn in artikel 3 uitoefenen. De activiteiten bedoeld in artikel 3, 6° tot en met 8, mag hij niet uitoefenen. De lijst is niet exhaustief.

Voor de lijst van verenigbare activiteiten IAB, zie <https://www.iec-iab.be/nl/diensten/deontologie/Pages/commerciele-activiteiten.aspx>

Voor de lijst van verenigbare activiteiten (niet exhaustief) BIBF, zie <http://www.bibf.be/Index.asp?Idx=1848> ».

Dans sa réponse, le délégué fait référence, d'une part au souci d'éviter une définition limitative d'activités professionnelles et, d'autre part, au fait qu'un expert-comptable

² Selon le délégué, cette consultation n'a pas encore eu lieu.

³ La phrase introductive de l'article 3 de l'avant-projet indique qu'un expert-comptable certifié effectue « principalement » les activités professionnelles énumérées dans cette disposition.

certifié peut exercer toutes les activités énumérées à l'article 3 de l'avant-projet et que ces activités sont protégées.

Le Conseil d'État, section de législation, estime que de deux choses l'une : soit on vise les activités professionnelles qui sont contenues dans les activités énumérées à l'article 3 de l'avant-projet, outre d'autres activités professionnelles qui ne figurent pas dans cette énumération, soit on vise exclusivement les activités professionnelles qui sont explicitement inscrites dans l'énumération d'activités à l'article 3 de l'avant-projet, bien que cette énumération ne soit pas exhaustive. Dans ce dernier cas, il serait préférable, dans un souci de sécurité juridique, de faire mention, à l'article 2, 1°, de l'avant-projet, des « activités professionnelles visées à l'article 3, 1° à 11° ».

La définition de la notion de « conseiller fiscal certifié », à l'article 2, 2°, de l'avant-projet, qui fait référence *in fine* aux « activités professionnelles visées à l'article 6 »⁴, appelle une observation similaire.

5. L'article 2, 4°, de l'avant-projet définit la notion d'« expert-comptable (interne) »; l'article 2, 6°, de l'avant-projet donne une définition d'« expert-comptable (certifié) interne ». Ces définitions contiennent dès lors toutes les deux une définition de la notion d'« expert-comptable interne ». La question se pose de savoir si cette méthode favorise la clarté du texte en projet et si elle est nécessaire. Selon le délégué, il n'est pas nécessaire de maintenir les deux définitions dans l'avant-projet.

Dès lors que les activités professionnelles qu'un expert-comptable certifié interne peut exercer sont plus limitées que celles qu'un expert-comptable certifié peut exercer (voir l'article 2, 1°, de l'avant-projet), il est recommandé réserver la définition donnée à l'article 2, 6°, à l'« expert-comptable certifié interne ». Dans la définition figurant à l'article 2, 4°, de l'avant-projet, le mot « (interne) » peut alors être supprimé⁵. L'article 2, 4°, de l'avant-projet pourrait dès lors s'énoncer comme suit :

« expert-comptable : le professionnel qui, avant l'entrée en vigueur de la présente loi, était inscrit comme 'comptable agréé' à l'Institut professionnel des comptables et fiscalistes agréés, créé par l'article 43 de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales; ».

Pour les mêmes motifs que ceux mentionnés sous ce point, il suffit d'adapter la définition inscrite à l'article 2, 5°, de l'avant-projet comme suit :

⁴ Contrairement à l'article 2, 2° ou encore, par exemple, à l'article 2, 12°, le texte néerlandais de la phrase introductive de l'article 6 de l'avant-projet mentionne des « beroepswerkzaamheden ». Il est recommandé de mieux harmoniser le texte de l'avant-projet sur ce point, comme c'est d'ailleurs déjà le cas dans le texte français des dispositions précitées de l'avant-projet.

⁵ La question se pose d'ailleurs de savoir si l'utilisation du mot « (interne) », à l'article 2, 4°, de l'avant-projet, n'est pas incohérente dans la mesure où la définition en projet vise des professionnels qui exercent ces activités professionnelles en tant qu'indépendant à titre accessoire ou principal, alors qu'il se déduit des articles 2, 6°, et 9, alinéa 6, de l'avant-projet, que les experts-comptables internes exercent des activités dans le cadre d'un contrat de travail ou d'une fonction rémunérée par les pouvoirs publics.

« expert-comptable fiscaliste : le professionnel qui, avant l'entrée en vigueur de la présente loi, était inscrit comme 'comptable(-fiscaliste)' à l'Institut professionnel précité; »

6. On pourrait envisager de compléter la liste des définitions par une définition de la notion de « personne morale reconnue ». La définition peut, le cas échéant, viser la disposition énoncée à l'article 24 de l'avant-projet.

Article 3

7. L'article 3, 7°, de l'avant-projet définit comme activité professionnelle possible d'un expert-comptable certifié toute mission visée à l'article 3, 4° à 6°, de l'avant-projet, qui est exercée « par un expert-comptable certifié autre que le professionnel habituel ». Le délégué a été invité à apporter des éclaircissements quant à la portée du segment de phrase précité. À ce sujet, il a répondu ce qui suit :

« Enkel de gecertificeerd accountant mag de attestering doen van opdrachten bedoeld in artikel 3, 4° tot en met 6°. Deze gecertificeerde accountant moet een andere beroepsbeoefenaar zijn dan diegene die de opdrachten bedoeld in artikel 3, 4° tot en met 6° heeft uitgevoerd.

Een controleopdracht mag slechts uitgevoerd worden door een zelfstandig (extern) beroepsbeoefenaar voor zover hij niet de gebruikelijke beroepsbeoefenaar is van de betreffende cliënt (principe van onafhankelijkheid bij elke controleopdracht: controleur en gecontroleerde kunnen niet dezelfde persoon zijn). Dus zelfs als de gebruikelijke beroepsbeoefenaar een gecertificeerd accountant is, moet voor dergelijke opdrachten een beroep gedaan worden op een andere zelfstandige beroepsbeoefenaar die gerechtigd is controleopdrachten uit te voeren ».

Pour une bonne compréhension de l'article 3, 7°, de l'avant-projet, mieux vaudrait intégrer cette précision dans le commentaire que l'exposé des motifs consacre à cette disposition.

Article 4

8. L'article 4, alinéa 1^{er}, de l'avant-projet dispose ce qui suit :

« Seules les personnes physiques inscrites au registre public de l'Institut en qualité d'expert-comptable certifié portent le titre d'expert-comptable certifié, ainsi que, le cas échéant, son équivalent en langue anglaise ».

Afin d'éviter la confusion à laquelle, selon l'article 4, alinéa 4, de l'avant-projet, il faut obvier⁶, le texte de la disposition en projet devrait indiquer plus clairement « l'équivalent en langue anglaise » dont il s'agit précisément. À ce sujet, le délégué a communiqué que la notion de « certified accountant » peut être utilisée comme équivalent en langue anglaise. Il est recommandé de le mentionner expressément dans l'article 4, alinéa 1^{er}, de l'avant-projet.

⁶ L'article 4, alinéa 4, de l'avant-projet, s'énonce comme suit : « Sans préjudice de l'article 9, personne ne peut porter un autre titre susceptible de créer une confusion avec celui d'expert-comptable certifié ».

Pour un motif analogue, mieux vaudrait que l'article 7, alinéa 1^{er}, de l'avant-projet mentionne lui aussi expressément l'équivalent concret en langue anglaise qui est visé. À cet égard, le délégué a indiqué que pour l'application de l'article 7, alinéa 1^{er}, de l'avant-projet, la notion de « certified tax advisor » peut être utilisée comme équivalent en langue anglaise.

9. Par souci de clarté, on rédigera le début de l'article 4, alinéa 2, de l'avant-projet comme suit : « Les personnes qui ont la qualité d'expert-comptable certifié mais... » (au lieu de : « Les personnes qui ont la qualité mais... »).

10. La bonne compréhension de la réglementation en projet gagnerait à ce qui le début de l'article 4, alinéa 3, de l'avant-projet soit rédigé comme suit : « Les personnes morales reconnues visées à l'article 24 peuvent... ». Si la suggestion, faite dans le présent avis, de compléter l'article 2 de l'avant-projet par une définition de la notion de « personne morale reconnue », est retenue (voir le point 6), le texte de l'article 4, alinéa 3, peut rester en l'état.

Article 5

11. L'article 5, alinéa 4, de l'avant-projet devrait indiquer plus clairement que, lorsque les activités sont exercées par une personne morale, les personnes physiques qui exercent ces activités doivent avoir la qualité d'expert-comptable certifié ou de réviseur d'entreprises. En effet, dans sa rédaction actuelle, la disposition pourrait s'interpréter en ce sens que les personnes physiques concernées obtiennent cette qualité du fait que la personne morale est reconnue.

Article 6

12. L'article 6 de l'avant-projet énumère les activités professionnelles qui sont « principalement » (« hoofdzakelijk ») exercées par un conseiller fiscal certifié. Le commentaire que l'exposé des motifs consacre à l'article 6 de l'avant-projet fait mention d'activités « habituellement » (« gewoonlijk ») exercées par un conseiller fiscal certifié. Les termes « principalement » (« hoofdzakelijk ») et « habituellement » (« gewoonlijk ») ont une connotation différente sur le fond. Il convient d'harmoniser l'exposé des motifs et le texte de l'avant-projet sur ce point.

Article 9

13. L'article 9, alinéa 4, de l'avant-projet prévoit que l'expert-comptable et l'expert-comptable fiscaliste peuvent exercer les activités visées à l'article 3, « à l'exception des activités visées à l'article 3, 6° à 8° ». En d'autres termes, les personnes concernées peuvent exercer les activités mentionnées à l'article 3, 1° à 5° et 9° à 11°, de l'avant-projet. Or, il pourrait se déduire de l'exposé des motifs que l'expert-comptable et l'expert-comptable fiscaliste peuvent uniquement exercer les activités visées à l'article 3, 1° à 5°, de l'avant-projet. Par conséquent, le texte de l'avant-projet et celui de l'exposé des motifs doivent être harmonisés sur ce point également.

14. Si par les mots « ces personnes », à l'article 9, alinéa 6, de l'avant-projet, l'on entend « les personnes visées à l'alinéa 1^{er} ou à l'alinéa 2 », mieux vaudrait, par souci de clarté de la disposition en projet, le préciser en ce sens dans le texte de celle-ci ⁷.

Article 10

15. L'article 10, §§ 2 et 3, de l'avant-projet doivent mentionner respectivement la « condition visée au paragraphe 1^{er}, 3^o » et la « condition visée au paragraphe 1^{er}, 4^o ».

16. L'article 10, § 4, de l'avant-projet charge le Roi d'établir, après avis du Conseil de l'Institut, les conditions et la procédure pour une personne physique, ressortissante d'un pays tiers établie en Belgique qui souhaite obtenir la qualité d'expert-comptable certifié ou de conseiller fiscal certifié. Il a été demandé au délégué si l'objectif de la disposition en projet est d'exclure qu'un ressortissant d'un pays tiers puisse obtenir la qualité d'expert-comptable certifié interne ou de conseiller fiscal certifié interne. À cet égard, le délégué a fourni la réponse suivante :

« Onderdanen van een derde land kunnen wel degelijk de hoedanigheid krijgen. Zij kunnen echter geen gebruik maken van de voordelen die de richtlijn 2005/36 inzake de wederzijdse erkenning van beroepskwalificaties, gewijzigd door de richtlijn 2013/55 (beide omgezet door de wet van 12 februari 2008) biedt. Daarom werd ervoor geopteerd om de voorwaarden en procedure voor hen te regelen bij koninklijk besluit. De delegatie aan de Koning om de voorwaarden en de procedure vast te leggen voor het toekennen van de hoedanigheid aan onderdanen van een derde land houdt dus eveneens de hoedanigheid van intern gecertificeerd accountant/belastingadviseur in ».

Afin d'éviter de créer des incertitudes quant au pouvoir précis que l'article 10, § 4, de l'avant-projet confère au Roi, il est recommandé de mentionner expressément dans cette disposition qu'elle s'applique également aux ressortissants d'un pays tiers établis en Belgique, qui souhaitent obtenir la qualité d'expert-comptable certifié interne ou de conseiller fiscal certifié interne.

17. L'article 10, § 4, de l'avant-projet accorde également au Conseil de l'Institut un délai de trois mois pour rendre l'avis visé dans ce paragraphe, « à défaut de quoi l'avis est réputé favorable ».

Afin de désigner le point de départ de l'échéance de trois mois en question d'une manière qui garantisse une meilleure sécurité juridique, il est suggéré aux auteurs de l'avant-projet d'indiquer expressément dans le texte de la disposition en projet à partir de quel moment le délai de trois mois commence à courir. En outre, la question se pose de savoir si le fait de préciser la conséquence du défaut d'avis dans le délai de trois mois, à savoir que l'avis est réputé favorable, est bien adéquat, compte tenu de la matière sur laquelle doit être rendu cet avis, c'est-à-dire en l'espèce la fixation des conditions et de la procédure pour une personne physique, ressortissante d'un pays tiers établie en Belgique qui souhaite obtenir la qualité d'expert-comptable certifié ou de conseiller fiscal certifié. Il pourrait par exemple être prévu que, si l'avis

⁷ Comp. avec l'article 9, alinéa 4, de l'avant-projet.

n'est pas rendu dans le délai prescrit, l'avis est réputé ne comporter aucune observation, ou qu'il ne faut plus l'attendre.

Les mêmes observations peuvent être formulées concernant diverses autres dispositions comparables de l'avant-projet qui prescrivent chaque fois un avis du Conseil de l'Institut dans un délai de trois mois ⁸.

Article 11

18. Par analogie avec le texte néerlandais, il semble qu'il faille remplacer le membre de phrase « une personne physique, ressortissant d'un Etat membre, » par le membre de phrase « une personne physique, ressortissant d'un autre Etat membre, » dans le texte français de l'article 11, § 1^{er}, de l'avant-projet.

19. Par souci d'uniformité terminologique, on remplacera les mots « de lijst van de leerstof » par les mots « de lijst van de vakgebieden » dans le texte néerlandais de l'article 11, § 2, alinéa 4, de l'avant-projet. C'est en effet la liste des « vakgebieden », qui est mentionnée en tant que telle à l'article 11, § 2, alinéa 3, qui est visée. Le texte français indique uniformément « la liste des matières ».

20. Conformément au texte français, le début du texte néerlandais de l'article 11, § 4, de l'avant-projet ⁹ sera rédigé comme suit : « Het verlenen van de hoedanigheid en de titel aan de onderdanen van een lidstaat ... ». Par ailleurs, il manque, dans le texte néerlandais du même paragraphe, l'équivalent des mots « dans la langue de cet [É]tat » dans le texte français. Il y a lieu d'y remédier.

Article 12

21. Dans la phrase introductive de l'article 12 de l'avant-projet, il convient de faire référence aux diplômes et titres visés à « l'article 10, § 1^{er}, 5° » (et non : l'article 10, alinéa 1^{er}, 5°). À l'article 27, 1° et 2°, d), de l'avant-projet, la référence aux subdivisions de l'article 10 de l'avant-projet devra également être adaptée de manière analogue.

Article 14

22. À l'article 14 de l'avant-projet, le texte néerlandais (« ten minste zeven jaar ») et le texte français (« sept ans ») ne concordent pas. Cette discordance doit être éliminée.

⁸ Voir les articles 12, 7°, 16, alinéa 2, 17, § 2, alinéa 1^{er}, 25, 32, alinéa 2, 34, alinéa 3, 36, § 2, alinéa 1^{er}, 41, alinéa 2, 44, alinéa 4, 49, alinéa 2, 60, alinéa 2, 78, alinéa 3, et 114, de l'avant-projet.

⁹ Il y a lieu de corriger la numérotation des paragraphes de l'article 11 de l'avant-projet : en effet, il y a actuellement deux paragraphes 3.

Article 16

23. Le délégué a été invité à apporter des éclaircissements sur l'articulation entre l'alinéa 1^{er} et l'alinéa 2 de l'article 16 de l'avant-projet. À ce propos, le délégué a fourni les précisions suivantes :

« Niet alle stagemeesters laten de stagiair toe om naast de opgelegde stagewerkzaamheden vermeld in de stageovereenkomst, ook nog eigen beroepsactiviteiten uit te oefenen, om te vermijden dat de stagiair eventueel cliënten overneemt en daardoor in concurrentie treedt met zijn stagemeester.

Andere stagemeesters laten het in beperkte mate wel toe. Om conflicten tussen stagiair en stagemeester te vermijden, bepaalt het wetsontwerp dat de stageovereenkomst een duidelijke afspraak hieromtrent moet vastleggen.

De stagiair mag in ieder geval de activiteiten bedoeld in artikel 3, 6° tot en met 8° van het ontwerp niet uitvoeren. Hij mag ook geen activiteiten ontplooiën die de commerciële belangen van de stagemeester kunnen schaden. De mogelijkheid voor de stagemeester om de stagiair te verbieden bepaalde activiteiten uit te oefenen, moet blijven bestaan, bijvoorbeeld wanneer de stagiair tijdens zijn stage negatief wordt geëvalueerd voor bepaalde activiteiten.

Dergelijke mogelijkheid kan in een uitvoeringsbesluit worden geregeld ».

Compte tenu de cette précision, il est recommandé, dans un souci de clarté, de rédiger le début de l'article 16, alinéa 2, de l'avant-projet comme suit : « Sans préjudice de l'alinéa 1^{er}, le Roi peut, après avis... »¹⁰.

Article 20

24. Dans le texte français de l'article 20, alinéa 4, de l'avant-projet, il semble que les mots « devant le tribunal de première instance » doivent logiquement être remplacés par les mots « devant le tribunal de l'entreprise ». Ce faisant, on utilise non seulement la terminologie employée dans les autres alinéas de l'article 20 de l'avant-projet, mais on se conforme aussi au texte néerlandais de l'article 20, alinéa 4, qui fait mention de « ondernemingsrechtbank ».

25. On n'aperçoit pas clairement l'articulation entre l'alinéa 5 et l'alinéa 1^{er} de l'article 20 de l'avant-projet, étant donné que l'alinéa 1^{er} semble également viser l'expert-comptable certifié interne et le conseiller fiscal certifié interne. Si les auteurs du projet entendent faire une distinction entre la prestation de serment par le professionnel interne et le professionnel indépendant, la question se pose de savoir s'il y a lieu de prêter à nouveau serment dans ce cas.

¹⁰ *Principes de technique législative. Guide de rédaction des textes législatifs et réglementaires*, recommandation 3.2, Conseil d'État, 2008, à consulter sur le site Internet du Conseil d'État (www.raadvst-consetat.be), dénommé ci-après « Guide de légistique ».

Article 21

26. Il semble qu'il faille préférer les mots « boekhoudkundig onderzoek » (révision comptable) au mot « accountantsonderzoek » dans le texte néerlandais de l'article 21, alinéa 2, 3°, de l'avant-projet. Dans le texte néerlandais de l'article 21, alinéa 2, 4°, il paraît préférable de faire état de « opdrachten » (missions) au lieu de « mandaten ». Les mêmes observations s'appliquent respectivement à l'article 22, alinéa 2, 3° et 4°, de l'avant-projet.

Article 22

27. Dans le texte néerlandais de l'article 22, alinéa 2, 5°, de l'avant-projet, il faut évidemment écrire « ... voorbehouden aan de gecertificeerde accountants ».

Article 26

28. Dans la phrase introductive de l'article 26, alinéa 1^{er}, mais aussi dans la phrase introductive de l'article 27 de l'avant-projet, les mots « de onafhankelijkheid en de betrouwbaarheid » dans le texte néerlandais correspondent aux mots « l'indépendance et la compétence » dans le texte français. La question se pose cependant de savoir si le terme « betrouwbaarheid » dans le texte néerlandais a la même connotation sur le fond que le terme « compétence » dans le texte français et s'il ne faudrait pas mieux uniformiser la terminologie sur ce point.

29. L'article 26, alinéa 2, de l'avant-projet dispose qu'un recours contre la décision du Conseil de l'Institut visée dans cette disposition peut être introduit devant la commission d'appel. Cette disposition paraît toutefois superflue à la lumière de l'article 28 de l'avant-projet qui, selon le délégué, doit s'interpréter en ce sens qu'une possibilité de recours est prévue devant la commission d'appel contre toutes les décisions du Conseil de l'Institut, visées aux articles 26 et 27 de l'avant-projet. L'on pourrait dès lors omettre l'article 26, alinéa 2, de l'avant-projet. Dans un souci de clarté, mieux vaut donc écrire à l'article 28 de l'avant-projet « Un recours contre les décisions du Conseil de l'Institut visées dans la présente section... ». Dans sa rédaction actuelle, l'article 28 fait en effet état d'un « recours contre la décision du Conseil de l'Institut », ce qui pourrait donner l'impression que seules sont ainsi visées les décisions au sens de l'article 27 de l'avant-projet.

Article 30

30. Les notions de « données d'identification » et « contactgegevens », qui figurent respectivement à la fin du texte français et du texte néerlandais de l'article 30, 1°, de l'avant-projet, ne sont pas identiques sur le fond. Compte tenu de l'intention des auteurs de l'avant-projet, il est préférable, semble-t-il, d'employer une autre notion dans le texte français qui se rapprocherait davantage de la notion utilisée dans le texte néerlandais.

Article 32

31. L'article 32, alinéa 2, de l'avant-projet dispose notamment que le Roi peut, après avis du Conseil de l'Institut, compléter le registre public de données supplémentaires « relevantes pour l'exercice de la profession ». Les données supplémentaires à fixer par le Roi seront le cas échéant des données à caractère personnel. À cet égard, il y a lieu de souligner que le droit au respect de la vie privée n'est pas seulement garanti par l'article 22 de la Constitution et, entre autres, par l'article 8 de la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales et l'article 17 du Pacte international relatif aux droits civils et politiques, mais que le traitement de données à caractère personnel fait en outre l'objet de régimes spécifiques, comme notamment celui qui est inscrit dans le règlement général sur la protection des données déjà cité dans le présent avis. Il découle ainsi de l'article 5, § 1, b), de ce règlement que les données à caractère personnel doivent être collectées pour des finalités déterminées, explicites et légitimes et ne peuvent pas être traitées de manière incompatible avec ces finalités.

Si l'on applique cette règle à l'avant-projet de loi, et en tenant compte notamment du principe de légalité qui découle de l'article 22 de la Constitution, c'est au législateur lui-même qu'il revient de fixer les éléments essentiels relatifs au registre public visé à l'article 32 de l'avant-projet. Au vu de ce constat, le législateur devra vérifier si le régime qu'il envisage d'instaurer est pertinent et s'il n'est pas excessif ou disproportionné. L'un des critères de vérification à cet égard est de savoir si la délégation conférée par le législateur au Roi en matière de traitement des données n'est pas trop générale ou est insuffisamment circonscrite. Tel semble être le cas à l'article 32, alinéa 2, de l'avant-projet, en ce qu'il laisse au Roi le soin de juger quelles données supplémentaires doivent être considérées comme « relevantes pour l'exercice de la profession » et quelles données sont donc susceptibles de figurer dans le registre public. Dès lors, mieux vaudrait remplacer le critère de « relevantes pour l'exercice de la profession » par un critère plus circonscrit et mieux défini qui contiendrait une délégation de compétences au Roi mieux délimitée (en exigeant par exemple que les données en question ne soient pas tant « relevantes » pour l'exercice de la profession, mais bien qu'elles aient un lien direct avec celui-ci).

Article 53

32. Le texte néerlandais et le texte français de la dernière phrase de l'article 53, alinéa 1^{er}, de l'avant-projet diffèrent l'un de l'autre sur le fond. Si le texte néerlandais se base sur une communication au Conseil de l'Institut de toutes les données requises, le texte français mentionne toutefois que le Conseil de l'Institut requiert certaines données qui doivent ensuite être communiquées. Par souci de clarté, il est recommandé de mieux harmoniser les deux textes.

Article 54

33. Il peut se déduire du commentaire que l'exposé des motifs consacre à l'article 54 de l'avant-projet que la fusion ne doit pas aboutir à une augmentation des coûts et que les montants maximaux fixés par arrêté royal ne pourront « en aucun cas dépasser les montants actuels des cotisations des membres des Instituts qui fusionnent ». Cette intention ne ressort pas du texte de l'article 54 de l'avant-projet. Ce dernier semble indiquer que la compétence du Roi et

de l'assemblée générale de fixer des montants (maximaux) n'est pas soumise à une limite spécifique. Il est conseillé d'adapter, sur ce point, la disposition en projet à la lumière de l'intention du législateur telle qu'elle se déduit de l'exposé des motifs.

Article 63

34. Dans un souci de clarté du régime en projet, on écrira à la fin de l'article 63, alinéa 6, de l'avant-projet, « ... qui élit les membres du premier Conseil suivant le conseil transitoire, visé à l'article 128 ».

Article 65

35. Par analogie avec la terminologie utilisée à l'article 77, alinéa 1^{er}, 4^o, de l'avant-projet, on remplacera à l'article 65, 8^o, les mots « de legs ou de cadeaux » et « legaten of giften » respectivement par les mots « de legs ou de dons » et « legaten of schenkingen ».

Article 72

36. Selon l'article 72, alinéa 1^{er}, 2^o, de l'avant-projet, le Conseil de l'Institut est compétent pour « l'émission et la publication sur le site internet de l'Institut de normes techniques et de recommandations spécifiques à l'exercice de la profession ».

Rien ne s'oppose en soi à la publication sur un site internet de normes techniques et de recommandations à condition qu'il n'y ait pas d'incertitude quant à la version des normes et recommandations en vigueur à un moment donné. Les auteurs de l'avant-projet doivent dès lors prévoir un mode de publicité qui écarte toute ambiguïté en ce qui concerne les règles à respecter à un moment déterminé. Par ailleurs, il faudra veiller à ce que cette publication réponde aux conditions essentielles d'accessibilité et d'identification d'une publication officielle. À cet égard, il est essentiel de pouvoir disposer d'une version française, néerlandaise et, si possible, allemande des normes concernées.

37. Par analogie avec le texte néerlandais, on écrira dans le texte français de l'article 72, alinéa 1^{er}, 12^o, de l'avant-projet, « les autres compétences attribuées au Conseil par ou en vertu de la loi ».

Article 75

38. Il se déduit de l'article 75 de l'avant-projet que la commission revue qualité est créée par le Conseil de l'Institut. Toutefois, l'article 60, alinéa 1^{er}, de l'avant-projet énonce que c'est le Roi qui crée la commission revue qualité. Selon les dires du délégué, l'intention est bel et bien de confier au Roi le soin de créer tant la commission revue qualité que la commission de stage. Compte tenu de cette précision, il y a lieu d'adapter la rédaction de l'article 75 de l'avant-projet.

Article 79

39. Si par « Collège » mentionné à l'article 79, alinéa 3, de l'avant-projet, on entend le Collège de supervision des réviseurs d'entreprises, institué par l'article 32 de la loi du 7 décembre 2016¹¹, il serait préférable, dans un souci de clarté, de l'expliciter dans l'article 79, alinéa 3, précité.

Article 80

40. À l'article 80, alinéa 2, de l'avant-projet, il convient de viser « l'article 72, alinéa 1^{er}, 2^o » de l'avant-projet (et non : l'article 72, 2^o).

Article 85

41. L'article 85, 3^o, de l'avant-projet fait référence à « la norme approuvée par le Conseil de l'Institut ». Si l'on entend par là les normes concernant le contenu et le nombre d'heures minimum de formation permanente, telles qu'elles sont « édictées » en application de l'article 39, alinéa 3, de l'avant-projet, par le Conseil de l'Institut, cette intention devrait être exprimée plus clairement dans le texte de l'article 85, 3^o, de l'avant-projet. En outre, mieux vaudrait, dans ce cas, veiller à l'uniformité terminologique, en ce sens que l'article 85, 3^o mentionne une « approbation » des normes par le Conseil de l'Institut, alors que les normes visées à l'article 39, alinéa 3, sont, selon cette disposition, « édictées » par le Conseil concerné.

Article 87

42. L'article 87, alinéa 1^{er}, de l'avant-projet, présente une discordance entre les textes français (« n'a pas donné suite de manière satisfaisante ») et néerlandais (« geen gevolg geeft »). Cette discordance doit également être éliminée.

Article 88

43. Dans le texte néerlandais, il y a lieu de corriger la mention du numéro de l'article. En effet, la disposition concernée est pour l'heure erronément désignée comme étant l'article 85, alors qu'il s'agit de l'article 88. La mention du numéro d'article est toutefois correcte dans le texte français.

¹¹ Loi du 7 décembre 2016 'portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises'.

Article 89

44. Par analogie avec le texte néerlandais, on remplacera dans le texte français de l'article 89, alinéa 1^{er}, de l'avant-projet le mot « discipline » par les mots « discipline professionnelle ».

Article 93

45. L'article 93, § 1^{er}, alinéa 2, de l'avant-projet prévoit que la commission de discipline peut ordonner la publication de la décision de discipline ou d'un résumé de celle-ci sur le site internet. À cet égard, le délégué a déclaré ce qui suit :

« Het is inderdaad de bedoeling dat de beslissingen van de tuchtinstanties openbaar worden gemaakt op een website die publiek toegankelijk is. De openbaarmaking gebeurt echter geanonimiseerd, zonder bekendmaking van de betrokken persoon die door de tuchtinstantie werd gesanctioneerd. Zo kunnen andere leden van het Instituut volgen hoe de tuchtorganen bepaalde voorschriften in concreto toepassen en interpreteren ».

Le fait que la publication sur le site internet s'effectuera de manière dépersonnalisée, vue d'une protection suffisante de la vie privée, devrait être mentionné dans le texte de la disposition en projet.

46. Dans le texte français de l'article 93, § 2, alinéa 1^{er}, de l'avant-projet, la mention de l'interdiction de porter le titre en Belgique fait défaut, alors que cette mention figure dans le texte néerlandais. Le texte français paraît devoir être complété sur ce point.

Article 96

47. Pour que la personne invitée à comparaître devant la commission de discipline puisse pleinement se défendre, il serait également préférable de lui communiquer au préalable la mesure (disciplinaire) envisagée ainsi que son fondement juridique¹². À cet effet, il est recommandé de compléter sur ce point l'énumération des éléments que doit comporter l'envoi recommandé et que reproduit l'article 96, alinéa 2, de l'avant-projet.

Article 107

48. L'article 107, alinéa 1^{er}, de l'avant-projet prévoit un délai d'appel de « trente jours » à compter du jour où la décision de la commission de discipline est notifiée. L'article 88 de l'avant-projet dispose que l'intéressé peut interjeter appel contre la décision du Conseil de l'Institut devant la commission d'appel « dans un délai d'un mois qui suit la notification du rappel à l'ordre ». Il est recommandé de définir de manière plus univoque le délai

¹² Voir à ce sujet notamment I. OPDEBEEK et S. DE SOMER, *Algemeen bestuursrecht. Grondslagen en beginselen*, Intersentia, Anvers-Cambridge, 2017, n° 816.

d'appel et d'harmoniser davantage les dispositions des articles 107 et 88 sur ce point, en ce sens que l'on optera soit pour un délai d'appel de trente jours soit d'un mois.

Il convient en outre de relever qu'il découle de l'article 104, alinéa 2, de l'avant-projet que l'appel peut être interjeté devant la commission d'appel aussi bien contre une décision de la commission de discipline que contre une décision du Conseil de l'Institut. La question se pose dès lors de savoir si à la fin de l'article 107, alinéa 1^{er}, de l'avant-projet, le membre de phrase « à compter du jour où la décision de la commission de discipline leur a été notifiée » ne doit logiquement pas être remplacé par le segment de phrase « à compter du jour où la décision de la commission de discipline ou du Conseil de l'Institut leur a été notifiée ».

Article 115

49. L'avant-projet ne semble pas régler le retrait de la qualité d'expert-comptable, visé à l'article 21, ni celui de la qualité d'expert-comptable fiscaliste, visé à l'article 22. Invité à donner des précisions à cet égard, le délégué a déclaré ce qui suit :

« We kunnen ons akkoord verklaren met uw opmerking. Artikel 115 zou inderdaad ook moeten verwijzen naar de intrekking van de hoedanigheid van (intern) accountant en van (intern) fiscaal accountant. De Raad van het Instituut zal immers ook de hoedanigheid moeten kunnen intrekken van de leden die deze hoedanigheden automatisch krijgen bij de inwerkingtreding van de wet maar niet doorstromen naar het niveau van gecertificeerd accountant of gecertificeerd belastingadviseur. Het aantal leden in dat geval zal stelselmatig verminderen maar de mogelijkheid tot intrekking moet voorzien worden (zoals er ook strafbepalingen voor die gevallen voorzien zijn in artikel 17) ».

L'article 115 de l'avant-projet doit être complété dans le sens indiqué par le délégué.

Article 117

50. Dans le texte néerlandais de l'article 117, alinéa 1^{er}, 2^o, de l'avant-projet, il manque un verbe qui correspond aux mots « contrevient aux » inscrits dans le texte français. En outre, dans un souci de lisibilité, on écrira dans le texte français de l'article 117, alinéa 1^{er}, 3^o, « ou porte les titres » (et non : ou porte ces titres).

Article 118

51. L'article 118 de l'avant-projet dispose notamment que les procès-verbaux constatant les infractions concernées, « font foi jusqu'à preuve du contraire ».

La Cour constitutionnelle a souligné qu'une règle, qui accorde une valeur probante spéciale au contenu d'un procès-verbal, constitue une exception à la règle générale selon laquelle un procès-verbal vaut comme simple renseignement et, par conséquent, également au régime de la libre administration de la preuve en matière répressive, selon lequel le juge apprécie, en fonction de sa propre conviction, la valeur probante d'un élément déterminé. La différence de

traitement qui en résulte doit dès lors être raisonnablement justifiée et ne peut restreindre les droits du prévenu d'une manière disproportionnée¹³. La Cour a également observé que le caractère très technique de la réglementation et la difficulté corrélatrice de constater les infractions à celle-ci peuvent faire en sorte qu'il n'est pas déraisonnable d'attribuer aux procès-verbaux rédigés par les agents commissionnés une force probante particulière¹⁴.

Il revient aux auteurs de l'avant-projet de s'assurer que les dispositions en projet peuvent être considérées comme étant d'une technicité telle qu'il peut se justifier d'attribuer aux procès-verbaux concernés force probante jusqu'à preuve du contraire. Le cas échéant, il est recommandé qu'ils intègrent la justification de cette appréciation dans l'exposé des motifs. Il en va ainsi même si, ainsi que l'indique l'exposé des motifs, la disposition s'inspire de l'article 58 de la loi du 22 avril 1999 'relative aux professions comptables et fiscales'.

Article 122

52. À l'article 122 de l'avant-projet, le texte néerlandais vise plus spécifiquement l'application des « dezelfde procedureregels »; le texte français se réfère plus généralement aux « mêmes règles ». Il va de soi que la référence concernée doit avoir la même portée dans les textes néerlandais et français.

Article 128

53. Par souci de lisibilité, la rédaction de l'article 128, § 3, alinéa 1^{er}, de l'avant-projet, doit être revue¹⁵. De surcroît, la procédure de nomination des commissaires du gouvernement doit être réglée avec davantage de clarté. En effet, il est actuellement fait mention, d'une part, d'une « désignation » (aanduiding) par les ministres concernés et, d'autre part, d'une « nomination » (benoeming) par le Roi. Si l'objectif poursuivi est que les commissaires du gouvernement soient nommés par le Roi sur la proposition des ministres concernés, le texte de la disposition en projet devrait traduire cette intention plus explicitement.

54. Contrairement au texte néerlandais de l'article 128, § 3, alinéa 3, de l'avant-projet, le texte français de cette disposition ne prescrit pas qu'il doit s'agir d'un recours introduit « gezamenlijk » par les commissaires du gouvernement. Cette discordance doit être éliminée.

¹³ Voir par exemple C.C., 6 avril 2000, n° 40/2000, B.14.1 ; C.C., 14 février 2001, n° 16/2001, B.12.1 ; C.C., 19 décembre 2013, n° 178/2013, B.8 ; C.C., 17 mars 2016, n° 45/2016, B.4.

¹⁴ C.C., 14 octobre 2010, n° 111/2010, B.12.3.

¹⁵ Le membre de phrase qui, dans le texte français, commence par les mots « et nommé par le Roi » ne s'accorde pas avec le segment qui le précède ; la même observation peut être formulée à l'égard du membre de phrase qui, dans le texte néerlandais, débute par les mots « en benoemd door de Koning ».

Article 129

55. Il convient de mentionner l'ensemble des modifications encore en vigueur qui ont, dans le passé, été apportées aux deux lois à abroger du 22 avril 1999¹⁶. Au cas où le nombre de telles modifications serait trop important, il peut se justifier de ne mentionner, que la plus récente de celles-ci (« ..., modifié en dernier lieu par ..., »).

Observation finale

56. L'avant-projet de loi comporte diverses dispositions contenant des références internes qui ne sont pas correctes et qui doivent être adaptées. Ainsi, l'article 2, 14°, b), doit viser les « normes et recommandations visées à l'article 72 » (et non : visées à l'article 74); dans l'article 59, alinéa 1^{er}, 2°, il s'agit de « l'assesseur juridique visé à l'article 90 » (et non : visé à l'article 89); le conseil de transition est réglé à l'article 128 de l'avant-projet; l'article 127 de l'avant-projet visera dès lors chaque fois les subdivisions de cette dernière disposition – et non les subdivisions de l'article 129 qui comporte une disposition abrogatoire.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Wim GEURTS

Marnix VAN DAMME

¹⁶ *Guide de légistique*, recommandation n° 138, formules F 4-3-2 et F 4-3-3.