



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 66.911/1
van 12 februari 2020

avis 66.911/1
du 12 février 2020

over

sur

een ontwerp van koninklijk
besluit 'betreffende de
beroepsopleiding van de
accountants en van de
belastingadviseurs'

un projet d'arrêté royal 'relatif
à la formation professionnelle
des experts-comptables et des
conseillers fiscaux'

Op 15 januari 2020 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van Economie verzocht binnen een termijn van dertig dagen een advies te verstrekken over een ontwerp van koninklijk besluit ‘betreffende de beroepsopleiding van de accountants en van de belastingadviseurs’.

Het ontwerp is door de eerste kamer onderzocht op 6 februari 2020. De kamer was samengesteld uit Marnix VAN DAMME, kamervoorzitter, Wilfried VAN VAERENBERGH en Chantal BAMPS, staatsraden, Michel TISON en Johan PUT, assessoren, en Wim GEURTS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Kristine BAMS, eerste auditeur-afdelingshoofd.

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 12 februari 2020.

*

Le 15 janvier 2020, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par la Ministre de l'Économie à communiquer un avis, dans un délai de trente jours, sur un projet d'arrêté royal ‘relatif à la formation professionnelle des experts-comptables et des conseillers fiscaux’.

Le projet a été examiné par la première chambre le 6 février 2020. La chambre était composée de Marnix VAN DAMME, président de chambre, Wilfried VAN VAERENBERGH et Chantal BAMPS, conseillers d'État, Michel TISON et Johan PUT, assesseurs, et Wim GEURTS, greffier.

Le rapport a été présenté par Kristine BAMS, premier auditeur chef de section.

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 12 février 2020.

*

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, alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

*

2. Rekening houdend met het ogenblik waarop dit advies gegeven wordt, vestigt de Raad van State de aandacht op het feit dat, wegens het ontslag van de regering, de bevoegdheid van deze laatste beperkt is tot het afhandelen van de lopende zaken. Dit advies wordt evenwel gegeven zonder dat wordt nagegaan of dit ontwerp in die beperkte bevoegdheid kan worden ingepast, aangezien de afdeling Wetgeving geen kennis heeft van het geheel van de feitelijke gegevens die de regering in aanmerking kan nemen als ze te oordelen heeft of het vaststellen of het wijzigen van verordeningen noodzakelijk is.

*

STREKKING EN RECHTSGROND VAN HET ONTWERP

3. Het om advies voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit strekt ertoe uitvoering te geven aan diverse bepalingen van de wet van 17 maart 2019 ‘betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur’ die betrekking hebben op de beroepsopleiding van de accountants en de belastingadviseurs.¹ De voornoemde wet heeft onder meer in een fusie voorzien van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten en het Beroepsinstituut van Erkende Boekhouders en Fiscalisten en in de oprichting van het nieuwe Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants, hierna “het Instituut” genoemd. In aansluiting hierop werd er door de wetgever voor geopteerd om, behoudens sommige overgangsbepalingen, nog slechts twee beroepsrichtingen te behouden, zijnde die van gecertificeerd accountant en die van gecertificeerd belastingadviseur.

Het ontworpen koninklijk besluit bevat bepalingen betreffende onder meer het stagereglement van accountants en belastingadviseurs, het toelatings- en bekwaamheidsexamen, de stage en de stagecommissie. De ontworpen regeling is in essentie bestemd om in de plaats te komen van de regeling welke tot op heden is vervat in het koninklijk besluit van 8 april 2003 ‘betreffende het toelatingsexamen, de stage en het bekwaamheidsexamen van accountant en/of belastingconsulent’, waarvan artikel 77, 1°, van het ontwerp, de opheffing beoogt. Deze laatste regeling wordt met het ontworpen koninklijk besluit aangepast aan het nieuwe wetgevende kader dat in de wet van 17 maart 2019 is uitgewerkt met betrekking tot de beroepsopleiding van de gecertificeerde accountants en de gecertificeerde belastingadviseurs.

¹ Andere bepalingen van de wet van 17 maart 2019 maken het voorwerp uit van andere, nog in voorbereiding zijnde koninklijke besluiten die in samenhang zullen moeten worden gelezen met het heden om advies voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit (zie in dat verband o.m. het ontwerp van koninklijk besluit ‘tot vaststelling van de nadere regels van het openbaar register van het Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants en de toekenning van de hoedanigheid aan de personen van derde landen en aan de rechtspersonen, de regels inzake de werking van het Instituut en de voorwaarden inzake beroepsverzekering’, waarover de Raad van State, afdeling Wetgeving, op 15 januari 2020 advies 66.818/1 heeft uitgebracht).

4. Onder voorbehoud van hetgeen *sub* 5 en 6 wordt opgemerkt kan de ontworpen regeling worden geacht rechtsgrond te vinden in de bepalingen van de wet van 17 maart 2019 waarvan melding wordt gemaakt in het eerste lid van de aanhef van het ontwerp. Voor sommige bepalingen van het ontwerp dient wel een beroep te worden gedaan op de algemene bevoegdheid waarover de Koning op grond van artikel 108 van de Grondwet beschikt om de wetten uit te voeren, gelezen in samenhang met bepaalde van de in het eerste lid van de aanhef of de *sub* 5 opgesomde artikelen van de voornoemde wet.²

5. Benevens de in het eerste lid van de aanhef van het ontwerp opgesomde bepalingen van de wet van 17 maart 2019 bieden nog andere bepalingen van die wet rechtsgrond voor het ontwerp. Zo strekt artikel 3 van het ontwerp (inschrijving in het openbaar register) tot het uitvoeren van artikel 29 van de wet; deze laatste bepaling strekt het ontwerp derhalve mede tot rechtsgrond,³ zij het gelezen in samenhang met artikel 108 van de Grondwet. Ook de artikelen 11⁴, 13, § 1⁵, 15⁶, 20⁷, 39⁸ en 44⁹ van de wet bieden rechtsgrond voor bepaalde onderdelen van de ontworpen regeling.

6. Het ontwerp bevat een bepaling waarvoor de Raad van State, afdeling Wetgeving, geen voldoende rechtsgrond biedende bepaling ziet in de wet van 17 maart 2019. Het betreft meer in het bijzonder artikel 51 van het ontwerp, waarvan het eerste lid bepaalt dat de Raad van het Instituut op voorstel van de stagecommissie beslist “tot de uitschrijving van een stagiair uit het openbaar register op grond van andere dan tuchtmaatregelen en in het bijzonder voor de niet-naleving van de bepalingen van artikel 33 tot en met 36 of bij overschrijding van de in artikel 44 voorziene termijn”.

De uitschrijving uit het openbaar register wordt geregeld in artikel 33 van de wet van 17 maart 2019. De in artikel 51 van het ontwerp vervatte regeling dient derhalve te kunnen worden ingepast in de wettelijke regeling in verband met de uitschrijving in artikel 33 van de wet. Vraag is of dit het geval is daar er in artikel 51 van het ontwerp bijvoorbeeld van wordt uitgegaan dat ook wanneer de stagiair de verplichtingen, beschreven in de artikelen 33 tot 36 van het ontwerp, niet nakomt hij uit het openbaar register zal kunnen worden uitgeschreven, met alle zwaarwichtige gevolgen van dien die met dergelijke uitschrijving gepaard gaan. Voor dergelijke regeling zou de Koning een beroep moeten kunnen doen op een voldoende expliciete bevoegdheidsopdracht die nu niet in artikel 33 van de wet voorhanden is. De Koning wordt in artikel 17, § 2, eerste lid, van de wet, weliswaar opgedragen om het stagereglement vast te stellen, maar dergelijke bepaling kan bezwaarlijk als voldoende specifiek worden geacht opdat deze zou kunnen worden geacht het voor de Koning tevens mogelijk te maken om in een

² Dit is het geval voor de artikelen 3, 5 tot 8, en 33 tot 39 van het ontwerp.

³ Artikel 29 van de wet van 17 maart 2019 strekt ook artikel 66 van het ontwerp tot rechtsgrond.

⁴ Zie de artikelen 7 en 69 van het ontwerp.

⁵ Zie de artikelen 4, 5, 6, 33 tot 39, 40 tot 43, 67 en 68 van het ontwerp.

⁶ Zie de artikelen 5 en 33 tot 39 van het ontwerp.

⁷ Zie de artikelen 67 en 68 van het ontwerp.

⁸ Zie de artikelen 33 tot 39 van het ontwerp.

⁹ Zie de artikelen 22 tot 32 van het ontwerp.

aanvullende regeling inzake uitschrijving uit het openbaar register te voorzien zoals in artikel 51, eerste lid, van het ontwerp het geval is.

VORMVEREISTEN

7. Naar het zeggen van de gemachtigde werd het ontworpen besluit tegelijkertijd om advies voorgelegd aan de Raad van State, afdeling Wetgeving, en aan de Gegevensbeschermingsautoriteit. Indien de tekst van het ontwerp van koninklijk besluit zoals die om advies is voorgelegd aan de afdeling Wetgeving, wijzigingen zou ondergaan als gevolg van het advies van de Gegevensbeschermingsautoriteit dat, op het ogenblik dat de afdeling Wetgeving haar advies uitbrengt, nog niet gekend is, zullen die wijzigingen met toepassing van artikel 3, § 1, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State, alsnog eveneens aan de afdeling Wetgeving om advies moeten worden voorgelegd.

VOORAFGAANDE OPMERKINGEN

8. Zoals *sub* 3 vermeld, beoogt de ontworpen regeling uitvoering te geven aan diverse bepalingen van de wet van 17 maart 2019, die tot op heden evenwel niet in werking zijn getreden. Het spreekt voor zich dat het ontworpen koninklijk besluit pas in werking zal kunnen treden van zodra de bepalingen van de wet van 17 maart 2019 die ervoor rechtsgrond bieden in werking zijn gesteld door de Koning. Hiermee zal rekening moeten worden gehouden bij het inschrijven van de datum van inwerkingtreding van het ontworpen koninklijk besluit in artikel 81 van het ontwerp.

De gemachtigde deelde wat dat betreft mee wat volgt:

“Zoals gezegd is een koninklijk besluit in voorbereiding dat de wet in werking zal doen treden. Dit ontwerpbesluit zal op dezelfde dag in werking [treden], samen ook met het ontwerp van koninklijk besluit tot vaststelling van de nadere regels van het openbaar register van het Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants en de toekenning van de hoedanigheid aan de personen van derde landen en aan de rechtspersonen, de regels inzake de werking van het Instituut en de voorwaarden inzake de beroepsverzekering. Op die manier zullen alle bepalingen op hetzelfde tijdstip in werking treden”.

9. In de “Algemene toelichting” van het verslag aan de Koning wordt vermeld dat de bedoeling van het ontworpen koninklijk besluit erin bestaat om “de regels en procedures voor te schrijven betreffende de beroepsopleiding van de personen bedoeld in de wet van 17 maart 2019, die de krachtlijnen van de beroepsopleiding van de accountant en de belastingadviseur al grotendeels heeft vastgelegd”.

De ontworpen regeling moet inderdaad worden gelezen in samenhang met diverse maatregelen die inzake de beroepsopleiding van de accountants en de belastingadviseurs reeds zijn vervat in de wet van 17 maart 2019. De samenhang tussen beide regelingen dient op technisch vlak op een correcte wijze te gebeuren. Dit houdt onder meer in dat als uitgangspunt moet worden genomen dat begrippen die al in de wet voorkomen het best niet worden herhaald in

het ontwerp van uitvoeringsbesluit en dat, wanneer het nodig wordt gevonden om dat toch te doen, dit gebeurt met verwijzing naar het overeenkomstige begrip in de wet (“Overeenkomstig artikel ... van de wet ...”)¹⁰ en uiteraard geheel in overeenstemming met de wettelijk omschreven begrippen.¹¹ Indien op een andere wijze wordt gehandeld kan dat onduidelijkheid teweeg brengen omtrent de juridische waarde van de overgenomen begrippen en omtrent de bevoegdheid van de Koning om de inhoud van de betrokken begrippen zelf vast te stellen of te wijzigen.

Tevens moet erop worden toegezien dat alle wetsbepalingen of onderdelen ervan die voor uitvoering in het ontwerp van koninklijk besluit in aanmerking komen effectief worden uitgevoerd en dat die uitvoering tevens op een coherente en uniforme wijze gebeurt.¹² Daarbij moet worden vermeden dat onzekerheid bestaat over de verhouding van bepaalde in het ontwerp opgenomen maatregelen ten opzichte van reeds in de wet geregelde aangelegenheden.¹³

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Aanhef

10. Rekening houdend met wat *sub* 4 is opgemerkt met betrekking tot de rechtsgrond voor de ontworpen regeling, late men de aanhef van het ontwerp aanvangen met een nieuw toe te voegen lid, luidende:

“Gelet op de Grondwet, artikel 108;”.

Voorts dient het lid van de aanhef waarin wordt verwezen naar de rechtsgrond biedende bepalingen van de wet van 17 maart 2019 – dat het tweede lid moet worden – te worden aangevuld met de bepalingen van die wet welke worden vermeld *sub* 5.

¹⁰ Deze opmerking geldt eveneens ten aanzien van sommige wetsbepalingen die in het ontwerp worden hernomen en die duidelijkheidshalve eveneens het best aanvangen met de woorden “Overeenkomstig artikel ... van de wet ...” (zie bijvoorbeeld de artikelen 4 en 5, eerste lid, van het ontwerp, die het best zouden aanvangen met de woorden “Overeenkomstig artikel 13, § 1, van de wet ...”; in de artikelen 5, vierde lid, en 67, § 4, van het ontwerp, zou het best worden gerefereerd aan respectievelijk artikel 13, § 1, derde lid, en artikel 13, § 1, vierde lid, van de wet).

¹¹ Zo wordt in artikel 1, 11°, van het ontwerp, in de Nederlandse tekst, een ruimere omschrijving gegeven van de “*European Credits Transfer System*” (ECTS) dan in artikel 2, 10°, van de wet het geval is; artikel 1, 12°, van het ontwerp, bevat in de Nederlandse tekst niet de woorden ‘van de student’ die wel voorkomen in de definitie die wordt weergegeven in artikel 2, 11°, van de wet; artikel 1, 13°, van het ontwerp, omschrijft ‘het wettelijk, reglementair en normatief kader’ op een inhoudelijk identieke wijze als in artikel 2, 14°, van de wet, het geval is, zij het dat de betrokken omschrijving anders is gestructureerd.

¹² Luidens artikel 17, § 2, derde lid, 7°, van de wet van 17 maart 2019 heeft het stagereglement ten minste betrekking op “de procedure voor het instellen van hoger beroep”; het ontwerp bevat bepalingen met betrekking tot diverse categorieën beslissingen die worden opgesomd in artikel 18 van de wet en met betrekking tot dewelke de vraag kan rijzen of de procedure van beroep tegen dergelijke beslissingen wel voldoende is geregeld in het ontwerp. Eenzelfde vraag kan rijzen met betrekking tot het beroep dat de stagiair met toepassing van artikel 47 van het ontwerp kan instellen tegen de in die bepaling bedoelde schorsing.

¹³ De opmerkingen die onder de randnummers 16, 18 en 22 zijn gemaakt bij respectievelijk de artikelen 45, 50 en 76 van het ontwerp zijn wat dat betreft illustratief.

Artikel 3

11. In artikel 3, § 1, van het ontwerp, wordt bepaald dat de stage aanvangt op de door de stagecommissie vastgestelde datum; uit artikel 3, § 2, derde lid, van het ontwerp, volgt dat de stagiair aan de stageperiode begint “vanaf (de) inschrijving in het openbaar register”. Aan de gemachtigde werd gevraagd op welke wijze de beide bepalingen zich tot elkaar verhouden. De gemachtigde antwoordde:

“Beide bepalingen moeten samen gelezen worden.

De stagecommissie stelt de datum van de aanvang van de stage vast. Op die vastgestelde datum wordt de stagiair ingeschreven in het openbaar register door de Raad, overeenkomstig het ontworpen koninklijk besluit tot vaststelling van de nadere regels van het openbaar register van het Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants en, de toekenning van de hoedanigheid aan de personen van derde landen en aan de rechtspersonen, de regels inzake de werking van het Instituut en de voorwaarden inzake beroepsverzekering waarover uw Raad advies gaf op 15 januari 2020 (advies 66.818/1). Vanaf die vastgestelde datum kan de stagiair beginnen aan de stageperiode.”

Duidelijkheidshalve kan worden overwogen om aan het einde van artikel 3, § 1, van het ontwerp, te schrijven “De stage vangt aan op de door de stagecommissie vastgestelde datum die tevens de datum is waarop de stagiair door de Raad wordt ingeschreven in het openbaar register”.

Artikel 14

12. In overeenstemming met de Nederlandse tekst schrijve men aan het einde van de Franse tekst van artikel 14, tweede lid, van het ontwerp, “... dans le dossier d’inscription administrative”.

Artikel 22

13. In artikel 22, derde lid, van het ontwerp, is er een gebrek aan overeenstemming tussen de Nederlandse (“wordt ten minste één stageovereenkomst gesloten met”) en de Franse tekst (“la convention de stage est au moins signée avec”). Deze discordantie moet worden weggewerkt.

Artikel 25

14. Rekening houdend met de omschrijving van het begrip “het wettelijk, reglementair en normatief kader”, in artikel 1, 13°, van het ontwerp, volstaat het om in de Franse tekst van artikel 25, eerste lid, 2°, van het ontwerp, te schrijven “dans le respect du cadre légal, réglementaire et normatif, et d’assurer ...”. Op die wijze wordt dan tevens beter aangesloten bij de Nederlandse tekst van die bepaling.

Artikel 32

15. In de Nederlandse tekst van het opschrift van onderafdeling 3 dat aan artikel 32 voorafgaat, wordt melding gemaakt van de “ontbinding” van de stageovereenkomst. In de Nederlandse tekst van artikel 32, tweede lid, van het ontwerp, wordt de term “beëindigen” gebruikt. Het verdient aanbeveling om op dat punt een meer uniforme terminologie te hanteren, zoals nu al het geval is in de Franse tekst van het ontwerp, waarin telkens van “la résiliation de la convention de stage” melding wordt gemaakt.

Artikel 45

16. In artikel 45 van het ontwerp wordt bepaald dat de Raad van het Instituut “op voorstel van de stagecommissie” de stageperiode voor een bepaalde duur kan schorsen; uit artikel 13, § 1, eerste lid, van de wet van 17 maart 2019, volgt evenwel dat de duur van de schorsing door de stagecommissie wordt “goedgekeurd”. Aan de gemachtigde werd gevraagd op welke wijze de voornoemde bepalingen zich tot elkaar verhouden. De gemachtigde beantwoordde deze vraag als volgt:

“De Raad bekrachtigt de schorsing van de stage die de stagecommissie heeft goedgekeurd. Artikel 14 moet in samenhang gelezen worden met artikel 17 van de wet”.

Uit de redactie van artikel 45 van het ontwerp zou duidelijker moeten blijken dat de duur van de schorsing door de stagecommissie wordt goedgekeurd en wordt voorgesteld aan de Raad die vervolgens over het aldus geformuleerde voorstel van de stagecommissie dient te beslissen door dit al dan niet (geheel) te bekrachtigen. Op die wijze wordt niet enkel beter aangesloten bij het bepaalde in artikel 13, § 1, eerste lid, van de wet van 17 maart 2019, maar wordt ook rekening gehouden met artikel 18 van de wet waarin onder meer wordt bepaald dat tegen sommige beslissingen van de Raad die zijn genomen op voorstel van de stagecommissie beroep kan worden ingesteld bij de commissie van beroep, waaronder “beslissingen met betrekking tot de stage, met name de stageovereenkomst en het verloop van de stage”.

Artikel 46

17. In artikel 46, tweede lid, van het ontwerp, wordt bepaald dat de stageperiode niet wordt opgeschort wanneer binnen drie maanden een nieuwe stageovereenkomst wordt gesloten en die overeenkomstig artikel 23 van het ontwerp wordt goedgekeurd. Aan de gemachtigde werd gevraagd of ook rekening is gehouden met de hypothese waarin een stagiair meer dan één stageovereenkomst heeft gesloten en slechts aan één ervan een einde stelt overeenkomstig artikel 32 van het ontwerp.

De gemachtigde antwoordde:

“We verwijzen naar de idee in artikel 48 van het ontwerpbesluit. Als een van de stageovereenkomsten wordt stopgezet, is er sprake van een schorsing op basis van artikel 46 van het ontwerpbesluit. De stagiair moet dan binnen de drie maanden een nieuwe stageovereenkomst met een nieuwe stagemeester afsluiten en laten goedkeuren (of zijn overeenkomst met de overblijvende stagemeester uitbreiden of aanpassen)”.

Ter wille van de duidelijkheid van de regelgeving verdient het aanbeveling om ook de voornoemde hypothese te regelen en om daartoe artikel 46 van het ontwerp aan te vullen.

Artikel 50

18. In artikel 50, eerste lid, van het ontwerp, wordt bepaald dat de Raad van het Instituut, op voorstel van de stagecommissie, beslist om de stageperiode van drie jaar te verlengen in onder meer het geval waarin de stagecommissie van oordeel is dat de stagiair een gebrek aan praktijkervaring heeft. Uit artikel 64, § 2, van het ontwerp, moet evenwel worden afgeleid dat het de stagecommissie is die overeenkomstig artikel 50 van het ontwerp beslist om de stageperiode van de kandidaat te verlengen omwille van een gebrek aan praktijkervaring. Beide bepalingen zouden op dit punt inhoudelijk beter op elkaar moeten worden afgestemd waarbij er tevens rekening mee moet worden gehouden dat, wanneer een beslissing tot verlenging van de stageperiode wordt beschouwd als een beslissing in de zin van artikel 18, 2°, van de wet van 17 maart 2019 (“beslissingen met betrekking tot de stage, met name de stageovereenkomst en het verloop van de stage”), het om een beslissing dient te gaan die door de Raad van het Instituut is genomen op voorstel van de stagecommissie.

Artikel 62

19. De omschrijving van de functie van voorzitter van de examenjury, in artikel 62, eerste lid, 1°, van het ontwerp, is in de Nederlandse tekst identiek aan de omschrijving in artikel 61, tweede lid, 1°, van het ontwerp; in de Franse tekst is dat niet het geval (“ou de l’enseignement supérieur”, in artikel 61, tweede lid, 1°; “ou de l’enseignement supérieur de niveau universitaire”, in artikel 62, eerste lid, 1°). Ook in de Franse tekst lijkt evenwel voor een eenvormige redactie van beide bepalingen te moeten worden geopteerd.

Artikel 67

20. In artikel 67, § 3, eerste lid, van het ontwerp, wordt melding gemaakt van “het besluit betreffende de uitschrijving [dat] definitief en bindend is geworden”. In de Franse tekst stemt hiermee de zinsnede “la décision de désinscription est passée en force de chose jugée” overeen. Deze laatste terminologie verwijst veeleer naar een toestand waarin een rechterlijke beslissing niet meer ongedaan kan worden gemaakt door het aanwenden van verzet, hoger beroep of cassatie, en die in het Nederlands als “kracht van gewijsde” wordt omschreven. Rekening houdend met de juridische aard van de in artikel 67, § 3, eerste lid, van het ontwerp, bedoelde beslissingen, lijkt in de Franse tekst van die bepaling bijgevolg beter te worden geschreven “où la décision de désinscription est devenue définitive et obligatoire” in plaats van “où la décision de désinscription est passée en force de chose jugée”.

Artikel 69

21. In overeenstemming met de Nederlandse tekst lijkt aan het einde van de Franse tekst van artikel 69, § 1, vierde lid, van het ontwerp, te moeten worden geschreven “détermine la langue dans laquelle l'épreuve a lieu” in plaats van “détermine la langue dans laquelle l'épreuve écrite a lieu”.

Voorts moet ook in de Franse tekst van artikel 69, § 2, vierde lid, van het ontwerp, worden geëxpliciteerd dat wordt verwezen naar artikel 12 “de la loi”.

Artikel 76

22. Overeenkomstig artikel 76, § 1, 5°, van het ontwerp, dient de stagecommissie aan de Raad van het Instituut de toelating tot de stage voor te stellen, “alsmede, in voorkomend geval, de duur van de inkorting van de stage”. Het is niet duidelijk hoe deze bepaling zich verhoudt tot artikel 14 van de wet van 17 maart 2019 waaruit volgt dat het aan de stagecommissie zelf toekomt om, onder de voorwaarden bepaald door de Koning, de stage in te korten. Vraag is of het bepaalde in artikel 76, § 1, 5°, van het ontwerp, niet veeleer valt te concipiëren als zijnde de uitvoering van artikel 14 van de wet en niet van artikel 17 ervan, zoals het geval is voor de overige onderdelen van artikel 76 van het ontwerp, en of de betrokken bepaling niet het best in een afzonderlijk artikel van het ontwerp wordt ondergebracht.

23. In artikel 76, § 1, 8°, van het ontwerp, wordt de stagecommissie opgedragen om onder meer de nadere regels van het stagedagboek te bepalen en ze ter goedkeuring aan de Raad van het Instituut voor te leggen. In artikel 5, tweede lid, van het ontwerp, wordt bepaald dat de Raad van het Instituut de vorm en de inhoud van het stagedagboek vaststelt op voorstel van de stagecommissie. Beide bepalingen zouden beter op elkaar moeten worden afgestemd.

24. In artikel 76, § 1, 14°, van het ontwerp, wordt de stagecommissie ermee belast om “advies [te] verstrekken aan de Raad over beslissingen van verlenging of opschorting van de stageduur in individuele gevallen”. Overeenkomstig artikel 50, eerste lid, van het ontwerp, zou de stagecommissie inzake beslissingen tot verlenging van de stageperiode evenwel zelf voorstellen moeten formuleren ten behoeve van de Raad van het Instituut. Ook op dit punt zou naar een betere samenhang tussen de betrokken bepalingen van het ontwerp moeten worden gestreefd.

Artikel 78

25. In artikel 78, tweede lid, van het ontwerp, is er een gebrek aan overeenstemming tussen de Nederlandse (“... betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen, eveneens in aanmerking genomen”) en de Franse tekst (“... relative aux professions comptables et fiscales comme salarié ou fonctionnaire sont également prises en compte”). Ook deze discordantie moet worden weggewerkt.

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 juridique et l'accomplissement des formalités prescrites.

*

2. Compte tenu du moment où le présent avis est donné, le Conseil d'État attire l'attention sur le fait qu'en raison de la démission du Gouvernement, la compétence de celui-ci se trouve limitée à l'expédition des affaires courantes. Le présent avis est toutefois donné sans qu'il soit examiné si le projet relève bien de la compétence ainsi limitée, la section de législation n'ayant pas connaissance de l'ensemble des éléments de fait que le Gouvernement peut prendre en considération lorsqu'il doit apprécier la nécessité d'arrêter ou de modifier des dispositions réglementaires.

*

PORTÉE ET FONDEMENT JURIDIQUE DU PROJET

3. Le projet d'arrêté royal soumis pour avis a pour objet de pourvoir à l'exécution de différentes dispositions de la loi du 17 mars 2019 'relative aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal' qui concernent la formation professionnelle des experts-comptables et des conseillers fiscaux¹. La loi précitée a notamment prévu la fusion de l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux et de l'Institut professionnel des Comptables et Fiscalistes agréés et a créé le nouvel Institut des Conseillers fiscaux et des Experts-comptables, dénommé ci-après « l'Institut ». Dans la foulée, le législateur a choisi, sous réserve de certaines dispositions transitoires, de ne plus maintenir que deux filières de métiers, à savoir celle d'expert-comptable certifié et celle de conseiller fiscal certifié.

L'arrêté royal en projet contient des dispositions relatives notamment au règlement de stage des experts-comptables et des conseillers fiscaux, aux examens d'admission et d'aptitude, et au stage et à la commission de stage. La réglementation en projet est essentiellement destinée à se substituer à la réglementation inscrite actuellement dans l'arrêté royal du 8 avril 2003 'relatif à l'examen d'admission, au stage et à l'examen d'aptitude d'expert-comptable et/ou de conseil fiscal', que l'article 77, 1^o, du projet vise à abroger. L'arrêté royal en projet adapte cette dernière réglementation au nouveau cadre législatif élaboré dans la loi du 17 mars 2019 en ce qui concerne la formation professionnelle des experts-comptables certifiés et des conseillers fiscaux certifiés.

¹ D'autres dispositions de la loi du 17 mars 2019 font l'objet d'autres arrêtés royaux, encore en préparation, qui devront être lus en combinaison avec le projet d'arrêté royal soumis ce jour pour avis (voir à cet égard notamment le projet d'arrêté royal 'fixant les modalités du registre public de l'Institut des Conseillers fiscaux et des Experts-comptables, l'octroi de la qualité aux personnes de pays tiers et aux personnes morales, les règles de fonctionnement de l'Institut et les conditions d'assurance professionnelle', sur lequel le Conseil d'État, section de législation, a donné, le 15 janvier 2020, l'avis 66.818/1).

4. Sous réserve des observations formulées aux points 5 et 6, la réglementation en projet peut être réputée trouver son fondement juridique dans les dispositions de la loi du 17 mars 2019 dont fait état le premier alinéa du préambule du projet. Pour certaines dispositions du projet, il y a toutefois lieu d'invoquer le pouvoir général dont dispose le Roi en vertu de l'article 108 de la Constitution pour exécuter les lois, combiné avec certains articles énumérés dans le premier alinéa du préambule ou au point 5 de la loi précitée ².

5. Outre les dispositions de la loi du 17 mars 2019 énumérées au premier alinéa du préambule du projet, d'autres dispositions de cette loi procurent un fondement juridique au projet. Ainsi, l'article 3 du projet (inscription au registre public) a pour objet d'exécuter l'article 29 de la loi; cette dernière disposition procure dès lors également un fondement juridique au projet ³, pour autant qu'elle soit combinée avec l'article 108 de la Constitution. Les articles 11 ⁴, 13, § 1^{er} ⁵, 15 ⁶, 20 ⁷, 39 ⁸ et 44 ⁹ de la loi procurent également un fondement juridique à certaines parties de la réglementation en projet.

6. Le projet contient une disposition pour laquelle le Conseil d'État, section de législation, ne trouve pas de disposition procurant un fondement juridique suffisant dans la loi du 17 mars 2019. Il s'agit plus particulièrement de l'article 51 du projet, dont l'alinéa 1^{er} dispose que le Conseil de l'Institut décide, sur proposition de la commission de stage, « de la désinscription d'un stagiaire du registre public pour des mesures autres que disciplinaires, et notamment pour le non-respect des dispositions des articles 33 à 36 ou par l'expiration du délai prévu à l'article 44 ».

L'article 33 de la loi du 17 mars 2019 règle la désinscription du registre public. Les règles énoncées à l'article 51 du projet doivent dès lors pouvoir s'inscrire dans le dispositif législatif concernant la désinscription, prévu à l'article 33 de la loi. La question est de savoir si tel est le cas, dès lors que l'article 51 du projet part par exemple du principe que lorsque le stagiaire ne respecte pas les obligations définies aux articles 33 à 36 du projet, il pourra également être désinscrit du registre public, avec toutes les conséquences graves qui en découlent et qui sont liées à pareille désinscription. S'agissant de pareille disposition, le Roi devrait pouvoir recourir à une attribution de compétences suffisamment explicite qui ne se retrouve pas à l'heure actuelle dans l'article 33 de la loi. Si l'article 17, § 2, alinéa 1^{er}, de la loi confie au Roi le soin d'établir le règlement de stage, une telle disposition peut difficilement être réputée suffisamment spécifique pour être censée permettre aussi au Roi de prévoir un dispositif complémentaire en matière de désinscription du registre public, comme tel est le cas à l'article 51, alinéa 1^{er}, du projet.

² Tel est le cas des articles 3, 5 à 8, et 33 à 39 du projet.

³ L'article 29 de la loi du 17 mars 2019 procure également un fondement juridique à l'article 66 du projet.

⁴ Voir les articles 7 et 69 du projet.

⁵ Voir les articles 4, 5, 6, 33 à 39, 40 à 43, 67 et 68 du projet.

⁶ Voir les articles 5 et 33 à 39 du projet.

⁷ Voir les articles 67 et 68 du projet.

⁸ Voir les articles 33 à 39 du projet.

⁹ Voir les articles 22 à 32 du projet.

FORMALITÉS

7. Selon le délégué, l'arrêté en projet a été soumis en même temps pour avis au Conseil d'État, section de législation, et à l'Autorité de protection des données. Si le texte du projet d'arrêté royal tel qu'il est soumis pour avis à la section de législation, devait subir des modifications à la suite de l'avis de l'Autorité de protection des données qui n'est pas encore connu au moment où la section de législation rend son avis, ces modifications devraient également lui être soumises pour avis, en application de l'article 3, § 1^{er}, des lois coordonnées sur le Conseil d'État.

OBSERVATIONS PRÉLIMINAIRES

8. Comme il en a été fait mention au point 3, la réglementation en projet vise à pourvoir à l'exécution de différentes dispositions de la loi du 17 mars 2019 qui ne sont à ce jour cependant pas entrées en vigueur. Il va sans dire que l'arrêté royal en projet n'entrera en vigueur que dès l'instant où les dispositions de la loi du 17 mars 2019 qui lui procurent son fondement juridique, auront été mises en vigueur par le Roi. Il conviendra d'en tenir compte lors de l'inscription de la date d'entrée en vigueur de l'arrêté royal en projet dans l'article 81 du projet.

À cet égard, le délégué a communiqué ce qui suit :

« Zoals gezegd is een koninklijk besluit in voorbereiding dat de wet in werking zal doen treden. Dit ontwerpbesluit zal op dezelfde dag in werking [treden], samen ook met het ontwerp van koninklijk besluit tot vaststelling van de nadere regels van het openbaar register van het Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants en de toekenning van de hoedanigheid aan de personen van derde landen en aan de rechtspersonen, de regels inzake de werking van het Instituut en de voorwaarden inzake de beroepsverzekering. Op die manier zullen alle bepalingen op hetzelfde tijdstip in werking treden ».

9. L'« Exposé général » du rapport au Roi indique que l'objectif de l'arrêté royal en projet est « d'établir les règles et les procédures relative[s] à la formation professionnelle des personnes visées par la loi du 17 mars 2019, laquelle a fixé les grandes lignes de la formation professionnelle de l'expert-comptable et du conseiller fiscal ».

La réglementation en projet doit en effet être lue en combinaison avec diverses mesures qui sont déjà inscrites dans la loi du 17 mars 2019 en ce qui concerne la formation professionnelle des experts-comptables et des conseillers fiscaux. La connexité entre les deux réglementations doit se faire correctement sur le plan technique, ce qui implique notamment qu'il faut partir du principe qu'il est préférable de ne pas répéter dans le projet d'arrêté d'exécution des notions qui figurent déjà dans la loi et que, lorsqu'il est jugé nécessaire de les répéter malgré tout, il vaut mieux le faire en se référant à la notion correspondante de la loi (« Conformément à l'article ... de la loi ... »)¹⁰ et de toute évidence en parfaite conformité avec

¹⁰ Cette observation vaut également pour certaines dispositions légales qui sont reproduites dans le projet et qui, dans un souci de clarté, devraient également commencer par les mots « Conformément à l'article ... de la loi ... » (voir par exemple les articles 4 et 5, alinéa 1^{er}, du projet, qui devraient commencer par les mots « Conformément à l'article 13,

les notions définies par la loi ¹¹. Procéder d'une autre manière peut constituer une source d'ambiguïté à propos de la valeur juridique des notions empruntées et du pouvoir du Roi de fixer ou de modifier lui-même la teneur des notions concernées.

Il faut en outre veiller à ce que toutes les dispositions légales ou les éléments de celles-ci susceptibles d'être exécutés dans le projet d'arrêté royal le soient effectivement et que cette exécution s'effectue par ailleurs d'une manière cohérente et uniforme ¹². À cet égard, il faut éviter toute incertitude quant à l'articulation de certaines mesures insérées dans le projet avec des matières déjà réglées dans la loi ¹³.

EXAMEN DU TEXTE

Préambule

10. Compte tenu de l'observation formulée au point 4 concernant le fondement juridique de la réglementation en projet, on ajoutera au début du préambule du projet un nouvel alinéa rédigé comme suit :

« Vu la Constitution, l'article 108; ».

En outre, l'alinéa du préambule qui vise les dispositions de la loi du 17 mars 2019 procurant le fondement juridique – qui deviendra le deuxième alinéa – doit être complété par les dispositions de cette loi mentionnées dans l'observation 5.

Article 3

11. L'article 3, § 1^{er}, du projet dispose que le stage commence à la date fixée par la commission de stage; il découle de l'article 3, § 2, alinéa 3, du projet que le stagiaire commence la période de stage « dès [l']inscription au registre public ». Il a été demandé au délégué comment les deux dispositions s'articulent entre elles. Le délégué a répondu ce qui suit :

« Beide bepalingen moeten samen gelezen worden.

§ 1^{er}, de la loi ... » ; il vaudrait mieux que les articles 5, alinéa 4, et 67, § 4, du projet fassent référence, respectivement, à l'article 13, § 1^{er}, alinéa 3, et à l'article 13, § 1^{er}, alinéa 4, de la loi).

¹¹ Ainsi, l'article 1^{er}, 11°, du texte néerlandais du projet donne une définition plus ample de la notion de « *European Credits Transfer System* (ECTS) » que celle donnée à l'article 2, 10°, de la loi ; le texte néerlandais de l'article 1^{er}, 12°, du projet ne contient pas les mots 'van de student' qui figurent toutefois dans la définition reproduite à l'article 2, 11°, de la loi; l'article 1^{er}, 13°, du projet définit 'le cadre légal, réglementaire et normatif' d'une manière identique quant au fond, à celle de l'article 2, 14°, de la loi, si ce n'est que la définition concernée est structurée d'une manière différente.

¹² Selon l'article 17, § 2, alinéa 3, 7°, de la loi du 17 mars 2019, le règlement de stage porte au moins sur « la procédure pour l'introduction d'un recours » ; le projet contient des dispositions relatives à différentes catégories de décisions énumérées à l'article 18 de la loi et à propos desquelles on peut se demander si la procédure de recours contre pareilles décisions est suffisamment réglée dans le projet. Une même question peut se poser en ce qui concerne le recours que le stagiaire, en application de l'article 47 du projet, peut former contre la suspension visée dans cette disposition.

¹³ Les observations formulées aux numéros 16, 18 et 22 à propos, respectivement, des articles 45, 50 et 76 du projet, illustrent ce qui vient d'être relevé.

De stagecommissie stelt de datum van de aanvang van de stage vast. Op die vastgestelde datum wordt de stagiair ingeschreven in het openbaar register door de Raad, overeenkomstig het ontworpen koninklijk besluit tot vaststelling van de nadere regels van het openbaar register van het Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants en, de toekenning van de hoedanigheid aan de personen van derde landen en aan de rechtspersonen, de regels inzake de werking van het Instituut en de voorwaarden inzake beroepsverzekering waarover uw Raad advies gaf op 15 januari 2020 (advies 66.818/1). Vanaf die vastgestelde datum kan de stagiair beginnen aan de stageperiode ».

Par souci de clarté, on pourrait envisager d'écrire à la fin de l'article 3, § 1^{er}, du projet « Le stage commence à la date fixée par la commission de stage, qui est également la date à laquelle le stagiaire est inscrit au registre public par le Conseil ».

Article 14

12. Conformément au texte néerlandais, on écrira à la fin du texte français de l'article 14, alinéa 2, du projet, « ... dans le dossier de l'inscription administrative ».

Article 22

13. À l'article 22, alinéa 3, du projet, on constate une discordance entre le texte français (« la convention de stage est au moins signée avec ») et le texte néerlandais (« wordt ten minste één stageovereenkomst gesloten met »). Cette discordance doit être éliminée.

Article 25

14. Compte tenu de la définition de la notion du « cadre légal, réglementaire et normatif », à l'article 1^{er}, 13°, du projet, il suffit d'écrire dans le texte français de l'article 25, alinéa 1^{er}, 2°, du projet « dans le respect du cadre légal, réglementaire et normatif, et d'assurer ... ». Ainsi, le texte français correspondra également mieux au texte néerlandais de cette disposition.

Article 32

15. Le texte néerlandais de l'intitulé de la sous-section 3 précédant l'article 32 vise la « ontbinding » (la résiliation) de la convention de stage. À l'article 32, alinéa 2, du projet, le texte néerlandais utilise le terme « beëindigen ». Il est recommandé d'employer une terminologie plus uniforme sur ce point, à l'instar du texte français du projet, qui fait chaque fois mention de « la résiliation de la convention de stage ».

Article 45

16. L'article 45 du projet dispose que le Conseil de l'Institut peut, « sur proposition de

la commission de stage », accorder une suspension de la période de stage pour une durée déterminée; or, il découle de l'article 13, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, de la loi du 17 mars 2019 que la durée de la suspension est « approuvée » par la commission de stage. Il a été demandé au délégué comment les dispositions précitées s'articulent entre elles. Le délégué a répondu à cette question en ces termes :

« De Raad bekrachtigt de schorsing van de stage die de stagecommissie heeft goedgekeurd. Artikel 14 moet in samenhang gelezen worden met artikel 17 van de wet ».

La rédaction de l'article 45 du projet devrait faire apparaître plus clairement que la durée de la suspension est approuvée par la commission de stage et proposée au Conseil, qui doit ensuite prendre une décision à propos de la proposition de la commission de stage ainsi formulée en la confirmant (entièrement) ou non. De cette manière, non seulement la disposition est mieux alignée sur l'article 13, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, de la loi du 17 mars 2019, mais il est également tenu compte de l'article 18 de la loi, qui dispose notamment qu'un recours peut être formé auprès de la commission d'appel contre certaines décisions du Conseil prises sur proposition de la commission de stage, dont « les décisions concernant le stage, à savoir la convention de stage et le déroulement du stage ».

Article 46

17. L'article 46, alinéa 2, du projet dispose que la période de stage n'est pas suspendue lorsqu'une nouvelle convention de stage est conclue dans les trois mois et approuvée conformément à l'article 23. Il a été demandé au délégué s'il a également été tenu compte de l'hypothèse dans laquelle un stagiaire a conclu plus d'une convention de stage et n'en résilie qu'une seule conformément à l'article 32 du projet.

Le délégué a répondu ce qui suit :

« We verwijzen naar de idee in artikel 48 van het ontwerpbesluit. Als een van de stageovereenkomsten wordt stopgezet, is er sprake van een schorsing op basis van artikel 46 van het ontwerpbesluit. De stagiair moet dan binnen de drie maanden een nieuwe stageovereenkomst met een nieuwe stagemeester afsluiten en laten goedkeuren (of zijn overeenkomst met de overblijvende stagemeester uitbreiden of aanpassen) ».

Dans un souci de clarté de la réglementation, il est recommandé de régler l'hypothèse précitée également et de compléter l'article 46 du projet à cette fin.

Article 50

18. L'article 50, alinéa 1^{er}, du projet dispose que le Conseil de l'Institut décide, sur proposition de la commission de stage, de prolonger la période de stage de trois ans dans le cas, notamment, où cette dernière est d'avis que le stagiaire manque d'expérience pratique. Or, il faut déduire de l'article 64, § 2, du projet que c'est la commission de stage qui décide, conformément à l'article 50 du projet, de prolonger la période de stage du candidat en raison d'un manque d'expérience pratique. Les deux dispositions devraient être mieux harmonisées sur ce point quant à leur contenu, tout en tenant compte du fait que, lorsqu'une décision de prolongation de la

période de stage est considérée comme une décision au sens de l'article 18, 2°, de la loi du 17 mars 2019 (« les décisions concernant le stage, à savoir la convention de stage et le déroulement du stage »), il doit s'agir d'une décision qui a été prise par le Conseil de l'Institut sur proposition de la commission de stage.

Article 62

19. La description de la fonction de président du jury d'examen, à l'article 62, alinéa 1^{er}, 1°, du projet, est identique, dans le texte néerlandais, à celle contenue à l'article 61, alinéa 2, 1°, du projet; tel n'est pas le cas dans le texte français (« ou de l'enseignement supérieur », à l'article 61, alinéa 2, 1°; « ou de l'enseignement supérieur de niveau universitaire », à l'article 62, alinéa 1^{er}, 1°). Il semble toutefois qu'il faille également opter dans le texte français pour une rédaction uniforme des deux dispositions.

Article 67

20. Le texte néerlandais de l'article 67, § 3, alinéa 1^{er}, du projet vise « het besluit betreffende de uitschrijving [dat] definitief en bindend is geworden ». Dans le texte français, le segment de phrase qui lui correspond fait état de « la décision de désinscription [qui] est passée en force de chose jugée ». Cette dernière terminologie renvoie plutôt à une situation dans laquelle une décision judiciaire ne peut plus être annulée en recouvrant à l'opposition, l'appel ou la cassation, et renvoie en néerlandais à la « kracht van gewijsde ». Eu égard à la nature juridique des décisions visées à l'article 67, § 3, alinéa 1^{er}, du projet, il semble dès lors préférable d'écrire dans le texte français de cette disposition « où la décision de désinscription est devenue définitive et obligatoire » plutôt que « où la décision de désinscription est passée en force de chose jugée ».

Article 69

21. Conformément au texte néerlandais, il semble qu'il faille écrire à la fin du texte français de l'article 69, § 1^{er}, alinéa 4, du projet « détermine la langue dans laquelle l'épreuve a lieu » au lieu de « détermine la langue dans laquelle l'épreuve écrite a lieu ».

Par ailleurs, le texte français de l'article 69, § 2, alinéa 4, du projet doit également préciser qu'il est renvoyé à l'article 12 « de la loi ».

Article 76

22. Conformément à l'article 76, § 1^{er}, 5°, du projet, la commission de stage doit proposer au Conseil de l'Institut l'admission au stage, « ainsi que, le cas échéant, la durée de la réduction du stage ». On n'aperçoit pas clairement comment cette disposition s'articule avec l'article 14 de la loi du 17 mars 2019, dont il découle que c'est à la commission de stage elle-même qu'il revient, sous les conditions fixées par le Roi, de raccourcir le stage. La question se pose de savoir si l'article 76, § 1^{er}, 5°, du projet ne doit pas être plutôt conçu comme exécutant

l'article 14, et non l'article 17, de la loi, à l'instar des autres subdivisions de l'article 76 du projet, et s'il ne vaudrait pas mieux inscrire la disposition concernée dans un article distinct.

23. L'article 76, § 1^{er}, 8°, du projet charge la commission de stage, entre autres, de déterminer les modalités du journal de stage et de les soumettre au Conseil de l'Institut pour approbation. L'article 5, alinéa 2, du projet dispose que le Conseil de l'Institut détermine, sur proposition de la commission de stage, la forme et le contenu du journal de stage. Il conviendrait de mieux harmoniser les deux dispositions.

24. L'article 76, § 1^{er}, 14°, du projet charge la commission de stage d'« émettre un avis au Conseil sur des décisions dans des cas individuels concernant la prolongation de la durée du stage ou la suspension de celui-ci ». Or, conformément à l'article 50, alinéa 1^{er}, du projet, la commission de stage devrait elle-même formuler des propositions en matière de décisions de prolongation de la période de stage à l'intention du Conseil de l'Institut. Sur ce point également, il convient d'assurer une meilleure cohérence entre les dispositions concernées du projet.

Article 78

25. À l'article 78, alinéa 2, du projet, on constate une discordance entre les textes français (« ... relative aux professions comptables et fiscales comme salarié ou fonctionnaire sont également prises en compte ») et néerlandais (« ... betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen, eveneens in aanmerking genomen »). Il conviendra également d'y remédier.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Wim GEURTS

Marnix VAN DAMME