

Advies van 14 mei 2020
over een ontwerp van koninklijk besluit tot bepaling van de datum van inwerkingtreding van de wet van 17 maart 2019 betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur en tot opheffing van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen, met uitzondering van sommige bepalingen

A. Inleiding

1. Mevrouw Nathalie MUYLLE, Minister van Werk, Economie en Consumenten, belast met Armoedebestrijding, Gelijke Kansen en Personen met een beperking, heeft op 3 april 2020 de Hoge Raad aangeschreven met het verzoek zo snel als mogelijk advies uit te brengen over een “ontwerp van koninklijk besluit tot bepaling van de datum van inwerkingtreding van de wet van 17 maart 2019 betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur en tot opheffing van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen, met uitzondering van sommige bepalingen”.

Het koninklijk besluit dat voor advies wordt voorgelegd, beoogt het bepalen van de datum van inwerkingtreding van de wet van 17 maart 2019 betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur¹ (hierna: de wet van 17 maart 2019) en daarmee uitvoering te geven aan de artikelen 129 en 130 van de wet. Deze wet van 17 maart 2019 bewerkstelligt de fusie tussen het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten (IAB) en het Beroepsinstituut van Erkende Boekhouders en Fiscalisten (BIBF) en richt een nieuw “Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants (IBA)” op.²

¹ De wet van 17 maart 2019 is bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 27 maart 2019 (2de editie) en is sindsdien gewijzigd door de wet van 2 mei 2019 houdende diverse bepalingen inzake economie (*Belgisch Staatsblad* van 22 mei 2019) en de wet van 22 februari 2020 (*Belgisch Staatsblad* van 3 maart 2020).

² In het Frans: “*Institut des Conseillers fiscaux et des Experts-comptables (ICE)*”. In zijn communicatie mag het Instituut ook de benaming “*Belgian Institute for tax advisors and accountants*” gebruiken (artikel 61, laatste lid, van de wet van 17 maart 2019). Meestal wordt de afkorting “ITAA” gehanteerd.

2. De Hoge Raad voor de Economische Beroepen heeft de wettelijke taak bij te dragen tot de ontwikkeling van het wettelijk en reglementair kader dat van toepassing is op de economische beroepen, onder meer via het verstrekken van adviezen aan de regering of aan de beroepsorganisaties voor de economische beroepen³.

Meer in het bijzonder moet de Hoge Raad verplicht worden geraadpleegd omtrent elk koninklijk besluit dat wordt genomen in uitvoering van de wet in verband met de beroepen van accountant en/of belastingconsulent en erkend boekhouder(-fiscalist).

De Koning moet elke afwijking van een éénsluitend advies van de Hoge Raad uitdrukkelijk met redenen omkleden (artikel 54, § 1, 3^{de} lid, van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen).

B. Inhoud en context van het voor advies voorgelegd ontwerp

3. Het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit strekt ertoe om de datum van inwerkingtreding van de wet van 17 maart 2019 te bepalen.

In dit verband luiden de artikelen 129 en 130 onder het “Hoofdstuk 13. Slotbepalingen” van de wet immers als volgt:

“Artikel 129.

*De volgende wetten worden opgeheven **op de datum vastgesteld door de Koning** :*

1° de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen, laatst gewijzigd bij de wet van 18 september 2017;

2° de wet van 22 april 1999 betreffende de beroepstucht voor accountants en belastingconsulenten, laatst gewijzigd bij de wet van 10 april 2014.

Artikel 130.

*Deze wet treedt in werking **op de datum bepaald door de Koning**, met uitzondering van de artikelen 127 tot en met 129 die in werking treden op 1 juni 2019.”* (eigen accentuering).

Met andere woorden, de Koning heeft van de wetgever de taak gekregen om de datum van de inwerkingtreding van de vooropgestelde fusie en de nieuwe organisatie van de boekhoudkundige en fiscale beroepen te bepalen, met dien verstande dat de voorschriften in verband met de zogenaamde overgangsraad (die alle voorbereidende taken uitoefent die noodzakelijk zijn voor de oprichting en werking van het nieuw instituut en van zijn organen tot de datum van inwerkingtreding van de wet, *cfr.* artikelen 127 tot 128) reeds op 1 juni 2019 in werking zijn getreden.⁴

³ Deze opdracht vloeit voort uit artikel 54, § 1, 2^{de} lid, van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen.

⁴ Volledigheidshalve dient aangestipt dat inmiddels de oprichting van het nieuw instituut op 3 maart 2020 heeft plaatsgevonden, dit ingevolge een recente aanvulling van de wet van 17 maart 2019 door de wet van 22 februari 2020 (B.S., 3 maart 2020). Deze

In de algemene toelichting bij het *wetsvoorstel van 6 februari 2019 betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur*⁵ kan men lezen dat voor de inwerkingtreding alle juridische, organisatorische en materiële stappen, nodig voor de oprichting van het nieuwe instituut, moeten voltooid zijn:

“Van zodra alle juridische, organisatorische en materiële stappen nodig voor de oprichting van het nieuwe Instituut voltooid zijn, zal de Koning deze wet in haar geheel kunnen in werking laten treden en op hetzelfde moment vastleggen welke bepalingen van de wetten van 22 april 1999 opgeheven kunnen worden en welke moeten van toepassing blijven.” (eigen accentuering).

4. Volgens artikel 1 van het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit, treedt de wet van 17 maart 2019 in werking op “... (datum van inwerkingtreding kb stage en kb openbaar register)”.

Verder wordt in artikel 2 van het ontwerp de huidige wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen opgeheven, met uitzondering van een aantal bepalingen met name:

*“1° het artikel 45/1, § 2, § 7, 3) tot en met 5) en §§ 8 tot en met 14;
2° het artikel 45/2;
3° het artikel 51, § 1, eerste lid, en § 2”.*

Voormelde bepalingen hebben - globaal gezien - betrekking op de samenstelling, werking en bevoegdheid van, enerzijds, de Stagecommissie (examenjury)⁶ van het BIBF en, anderzijds, de Uitvoerende Kamers en de Kamers van Beroep van het BIBF, alsook op de opdracht van deze organen respectievelijk inzake de stage en de tuchtregeling van de BIBF-beroepsbeoefenaars en de BIBF-stagiairs.

5. In de overwegingen bij het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit wordt onder meer verwezen naar de overgangsbepalingen van artikel 124, § 2, van de wet van 17 maart 2019, toepasselijk op de BIBF-stagiairs. Meer in het bijzonder wordt gepreciseerd:

*“(...) dat de wet van 17 maart 2019 betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur overgangsbepalingen voorziet, waaronder het **artikel 124, § 2, waardoor de stagiairs die ingeschreven zijn op de lijst van de stagiairs van het Beroepsinstituut van Erkende Boekhouders en Fiscalisten (hierna “BIBF”) toelaat hun stage voort te zetten onder***

wetswijziging was bedoeld om het instituut reeds rechtspersoonlijkheid te geven en om de overgangsraad toe te laten een algemene vergadering samen te roepen om het budget van het instituut goed te keuren.

⁵ Wetsvoorstel (L. DIERICK e.a.) betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur, *Parl.St.* Kamer 2018-19, nr. 54-3522/01, 42.

⁶ Volgens artikel 17 van het *koninklijk besluit van 27 september 2015 betreffende het programma, de voorwaarden en de examenjury voor het praktisch bekwaamheidsexamen van de erkende boekhouders en erkende boekhouders-fiscalisten* is binnen het BIBF een Stagecommissie opgericht, die optreedt als examenjury, zoals bedoeld in artikel 51 van de wet van 22 april 1999 en die belast is met het afnemen van het praktisch bekwaamheidsexamen dat georganiseerd wordt door het Instituut.

dezelfde voorwaarden en regels voorzien door of in uitvoering van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen;

*Overwegende dat het artikel 124 van de wet van 17 maart 2019 inhoudt dat, gedurende de beoogde overgangperiode, **de organen bevoegd voor de stage van de erkende boekhouders (-fiscalisten), met name de Uitvoerende Kamers en de Stagecommissie van het BIBF en de Kamers van beroep, als bedoeld in de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen, hun opdracht voortzetten in hun huidige samenstelling;***

Overwegende dat de leden van de Stagecommissie van het BIBF op 13 juni 2019 benoemd zijn voor een nieuw mandaat van vier jaar en dat die benoeming op 15 juli 2019 werd goedgekeurd door de Minister van Middenstand; dat de Uitvoerende Kamers van het BIBF verkozen zijn voor een nieuw mandaat van vier jaar en in functie getreden zijn op 1 juni 2019;

Overwegende dat de Stagecommissie van het BIBF, de Uitvoerende Kamers en de Kamers van Beroep hun opdracht blijven uitoefenen als voorzien in het artikel 124 van voornoemde wet van 17 maart 2019; dat het Instituut er moet voor zorgen dat deze organen hun opdrachten uitvoeren; dat het Instituut de nodige financiële middelen moet voorzien voor de uitvoering van de opdrachten van die organen;

*Overwegende dat **de besluiten betreffende de stagiairs ingeschreven op de lijst van de stagiairs van het BIBF behouden blijven evenals de hierop betrekking hebbende bevoegdheid en opdracht van de bevoegde organen, dat de rechtsgrondslag voor de bevoegdheid en de opdracht van die organen met dit doel wordt behouden; (...)**. (eigen accentuering)*

6. Voor een goed begrip van de context van het ontwerp van besluit is het nuttig om bepaalde uitgangspunten van de fusie tussen het IAB en het BIBF en van de reorganisatie van de beroepen in herinnering te brengen.

Zo is de nieuwe regeling voor de toegang tot het beroep voor de toekomstige ITAA-beroepsbeoefenaar hoofdzakelijk geïnspireerd op de regeling die momenteel geldt binnen het IAB voor de stage van accountants en belastingconsulenten⁷:

“De professionalisering en de kwaliteitsvolle beroepsbeoefening zullen bij de start van het beroep verzekerd worden door een unieke toegang die bestaat uit een toelatingsexamen, een stage van ten minste drie jaar en een bekwaamheidsexamen dat de stage afsluit.

(...)

Deze stage duurt minstens drie jaar. De stage wordt afgesloten met een bekwaamheidsexamen op het Europees opleidingsniveau 7.

⁷ Wetsvoorstel (L. DIERICK e.a.) betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur, *Parl.St.* Kamer 2018-19, nr. 54-3522/01, 9 en 23.

De artikelen 13 tot en met 16 [van de wet in verband met de stage] hernemen de bepalingen van de stage van accountant en belastingconsulent als bepaald in de artikelen 24 en 25 van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen, alsook bepaald in het stagereglement van accountants en belastingconsulenten zoals vastgesteld bij het koninklijk besluit van 8 april 2003 betreffende het toelatingsexamen, de stage en het bekwaamheidsexamen van accountant en/of belastingconsulent”.

Wat de deontologie, kwaliteitstoetsing en tuchtregeling in de nieuwe structuur betreft, geeft het wetsvoorstel het volgende aan⁸:

*“De **deontologische regels** zijn gelijkaardig aan die vermeld in de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen en die meer in detail zijn opgenomen in het koninklijk besluit van 1 maart 1998 tot vaststelling van het reglement van plichtenleer der accountants.*

*De **kwaliteitstoetsing** die vandaag enkel voor accountants en belastingconsulenten van toepassing is, zal worden uitgebreid tot alle beroepsbeoefenaars.*

*De **regels voor de handhaving van de tucht** zijn gelijkaardig aan de huidige tuchtregeling die van toepassing is bij het Beroepsinstituut van erkende Boekhouders en Fiscalisten. Met de invoering van een rechtskundig assessor die belast is met het onafhankelijk tuchtonderzoek, zal de scheiding tussen de Raad van het Instituut, die een meer normatieve opdracht heeft, en de tuchtorganen van het Instituut verscherpt worden.*

De terechtwijzing die nu al bestaat voor de accountants en de belastingconsulenten zal van toepassing zijn voor alle personen ingeschreven in het openbaar register met uitzondering van de personen die het beroep tijdelijk en occasioneel uitoefenen”. (eigen accentuering)

7. Volledigheidshalve en met het oog op duidelijkheid is het ten slotte aangewezen om de diverse beroepstitels, naar huidig en toekomstig recht, nog eens schematisch weer te geven:

HUIDIG RECHT – wet van 22 april 1999		TOEKOMSTIG RECHT – wet van 17 maart 2019
Leden van het BIBF	(intern) Erkend boekhouder	(intern) Accountant
	(intern) Erkend boekhouder-fiscalist	(intern) Fiscaal accountant

⁸ Wetsvoorstel (L. DIERICK e.a.) betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur, *Parl.St.* Kamer 2018-19, nr. 54-3522/01, 11.

Leden van het IAB	Extern accountant	Gecertificeerd accountant
	Accountant	Intern gecertificeerd accountant
	Extern belastingconsulent	Gecertificeerd belastingadviseur
	Belastingconsulent	Intern gecertificeerd belastingadviseur
	Extern Accountant-Belastingconsulent	Gecertificeerd fiscaal accountant
	Accountant-Belastingconsulent	Intern gecertificeerd fiscaal accountant

C. Eénsluïdend advies van de Hoge Raad

8. Het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit is een cruciale stap in de fundamentele hertekening van de organisatie van de boekhoudkundige en fiscale beroepen, zoals uitgewerkt in de wet van 17 maart 2019 betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur.

Hoewel deze wet reeds meer dan een jaar geleden gepubliceerd is in het *Belgisch Staatsblad*, met name op 27 maart 2019, moet de datum van de eigenlijke inwerkingtreding nog door de Koning bepaald worden.

Het feit dat nu een ontwerp van koninklijk besluit met het oog op de inwerkingtreding van de wet voor advies aan de Hoge Raad wordt voorgelegd, laat veronderstellen dat inmiddels de juridische, organisatorische en materiële stappen, die nodig zijn voor de oprichting van het nieuw instituut, voltooid zijn.

De Hoge Raad benadrukt evenwel dat hij – op basis van de gegevens in zijn bezit – niet over de nodige bevestiging beschikt dat alle juridische, organisatorische en materiële stappen voltooid zijn. De Hoge Raad heeft evenmin zicht op de werkzaamheden van de zogenaamde

overgangsraad, die alle voorbereidende taken noodzakelijk voor de oprichting en de werking van het nieuw instituut en zijn organen, voor zijn rekening neemt (artikel 127, § 2, van de wet van 17 maart 2019).

9. Verder dient aangestipt te worden dat de wettelijke voorschriften in verband met de Hoge Raad zelf, tot dusver opgenomen in de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen (Titel VIII, artikel 54), voortaan zullen opgenomen zijn in de wet van 17 maart 2019, met name in Hoofdstuk 10, artikelen 79 tot en met 84.

Uit de artikelsgewijze toelichting bij de artikelen 79 tot 84 van het wetsvoorstel van 6 februari 2019⁹ blijkt uitdrukkelijk dat het bedoeling was de bestaande regeling inzake de Hoge Raad uit artikel 54 te hernemen, met inachtneming van de fusie van de twee instituten.

Die herneming is correct verlopen in de Franstalige versie van de tekst, onder meer in artikel 80, 2^{de} lid, voorlaatste en laatste zin van de wet van 17 maart 2019.

De Hoge Raad moet helaas vaststellen dat de bestaande regeling niet exact is hernomen in de Nederlandstalige versie van de wet, zoals uit de vergelijking van de wettekst hierna blijkt [het gebrek aan overeenstemming tussen de twee teksten wordt in kleur aangeduid]:

<i>De lege lata</i> Wet van 22 april 1999 - Artikel 54, § 1, 4 ^{de} lid, voorlaatste en laatste zin		<i>De lege ferenda</i> Wet van 17 maart 2019 - Artikel 80, 2 ^{de} lid, voorlaatste en laatste zin
De Raad van het Instituut van de accountants en de belastingconsulenten, de Raad van het Instituut der bedrijfsrevisoren en de Nationale Raad van het Beroepsinstituut van erkende boekhouders en fiscalisten kunnen niet afwijken van een advies dat door de meerderheid van de leden van de Hoge Raad is goedgekeurd , indien het advies betrekking heeft op een aangelegenheid die betrekking heeft op meer dan één beroep of hoedanigheid. De betrokken Raad kan slechts afwijken van adviezen over een aangelegenheid die slechts op	≠	De Raad van het Instituut of de Raad van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren mogen enkel afwijken van een advies dat door de meerderheid van de leden van de Hoge Raad is goedgekeurd indien het advies betrekking heeft op een aangelegenheid die betrekking heeft op meer dan één beroep of hoedanigheid. De betrokken Raad kan enkel afwijken van adviezen over een aangelegenheid die slechts betrekking heeft op één beroep of hoedanigheid wanneer dit uitdrukkelijk met redenen is omkleed.

⁹ Wetsvoorstel (L. DIERICK e.a.) betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur, *Parl.St.* Kamer 2018-19, nr. 54-3522/01, 37.

<p>één beroep of hoedanigheid betrekking heeft, als dit uitdrukkelijk met redenen omkleed wordt.</p>		
<p>=</p>		<p>≠</p>
<p><i>De lege lata</i> Loi du 22 avril 1999 - Article 54, § 1, alinéa 4, avant-dernière et dernière phrases</p>		<p><i>De lege ferenda</i> Loi du 17 mars 2019 - Article 80, alinéa 2, avant-dernière et dernière phrases</p>
<p>Le Conseil de l'Institut des experts-comptables et des conseils fiscaux, le Conseil de l'Institut des réviseurs d'entreprises et le Conseil national de l'Institut professionnel des comptables et fiscalistes agréés <u>ne peuvent déroger à un avis approuvé par la majorité des membres du Conseil supérieur</u> si l'avis est relatif à une matière se rapportant à plus d'une profession ou qualité. Le Conseil concerné ne peut déroger aux avis relatifs à une matière ne se rapportant qu'à une seule profession ou qualité que moyennant motivation expresse.</p>	<p>=</p>	<p>Le Conseil de l'Institut ou le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises <u>ne peuvent déroger à un avis approuvé par la majorité des membres du Conseil supérieur</u> si l'avis est relatif à une matière se rapportant à plus d'une profession ou qualité. Le Conseil concerné ne peut déroger aux avis relatifs à une matière ne se rapportant qu'à une seule profession ou qualité que moyennant motivation expresse.</p>

De Hoge Raad gaat ervan uit dat dit een materiële vergissing is, aangezien in de voorbereidende parlementaire stukken expliciet vermeld staat dat de bestaande regeling zou hernomen worden.

Bovendien stemt de Nederlandstalige versie van het nieuw artikel 80 (tweede lid) niet langer overeen met de Franstalige versie van het nieuw artikel 80 (tweede lid).

Rekening houdend met de impact op het al dan niet dwingend karakter van de adviezen van de Hoge Raad betreffende aangelegenheden in verband met meer dan één beroep of hoedanigheid, dringt de Hoge Raad er op aan dat deze “vergissing” in de Nederlandstalige versie van artikel 80 (tweede lid) zo spoedig mogelijk wordt rechtgezet, bij voorkeur vóór de inwerkingtreding van de wet van 17 maart 2019.

10. In het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit wordt voorgesteld om de datum van inwerkingtreding van de wet van 17 maart 2019 te laten samenvallen met de datum van inwerkingtreding van het koninklijk besluit inzake de stage en het koninklijk besluit inzake het openbaar register.

De toegang tot het beroep (stage) en het openbaar register zijn inderdaad twee essentiële schakels in de vooropgestelde fusie van de twee instituten, met een grote impact op de (her)organisatie van de beroepen.

Op vraag van de federale Minister, bevoegd voor Economie, heeft de Hoge Raad deze twee ontwerpen van koninklijke besluiten reeds kunnen analyseren en zijn opmerkingen kunnen overmaken aan de bevoegde Ministers. Het betreft meer in het bijzonder:

- het advies van de Hoge Raad van 17 oktober 2019 over de toegang tot het beroep van accountant en belastingadviseur;
- het advies van de Hoge Raad van 17 oktober 2019 over een 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.

De Hoge Raad hoopt dat de bevoegde Ministers de fundamentele opmerkingen, die in zijn adviezen omtrent de ontwerpbesluiten inzake de stage en het openbaar register zijn geformuleerd, in aanmerking hebben genomen. Het spreekt vanzelf dat de Hoge Raad zich ter beschikking houdt voor verdere toelichting of nader overleg.

11. Tot slot veroorlooft de Hoge Raad zich te wijzen op het feit dat ook rekening zal moeten gehouden worden met de zogenaamde evenredigheidsbeoordeling.

Reeds in zijn advies van 17 oktober 2019 over de toegang tot het beroep van accountant en belastingadviseur¹⁰ heeft de Hoge Raad melding gemaakt van de “evenredigheidsrichtlijn”, uitgevaardigd door de Europese Unie in 2018.¹¹ Dit betreft de evenredigheidsbeoordeling die, voorafgaand aan de invoering of de wijziging van een beroepsreglementering, telkens zal moeten verricht worden.

De Hoge Raad wijst op de evolutie in dit dossier. Zo heeft de Ministerraad van 20 december 2019, op voorstel van Minister van Middenstand Denis DUCARME, inmiddels een voorontwerp van wet goedgekeurd over een evenredigheidsbeoordeling en is het voorontwerp ter advies voorgelegd aan de Raad van State. Dit voorontwerp van wet zet voormelde Richtlijn (EU) 2018/958 om in de Belgische rechtsorde, althans wat betreft de federale bevoegdheden.

Op zijn beurt heeft de Centrale Raad voor het Bedrijfsleven op 15 april 2020 een advies goedgekeurd over het voorontwerp van wet inzake de evenredigheidsbeoordeling voorafgaand aan de goedkeuring of de wijziging van een beroepsreglementering¹².

¹⁰ Zie in dit verband randnummer 9 van het advies van de Hoge Raad van 17 oktober 2019 over de toegang tot het beroep van accountant en belastingadviseur.

¹¹ Richtlijn (EU) 2018/958 van het Europees Parlement en de Raad van 28 juni 2018 betreffende een evenredigheidsbeoordeling voorafgaand aan een nieuwe reglementering van beroepen of aan de wijziging van een bestaande reglementering.

¹² <https://www.ccecrb.fgov.be/p/nl/747/evenredigheidsbeoordeling-voor-beroepsreglementeringen>

12. Onder voorbehoud van de voorgaande elementen (cf. randnummers 8 tot en met 11), wenst de Hoge Raad via dit advies een constructieve bijdrage te leveren aan de verdere totstandkoming van de belangrijke hervorming van de economische beroepen. Vanuit zijn wettelijke opdracht om erop toe te zien dat de regelgeving, toepasselijk op de economische beroepen, het algemeen belang en de vereisten van het maatschappelijk verkeer in acht neemt, alsook bekommerd om de rechtszekerheid, veroorlooft de Hoge Raad zich om de aandacht van de bevoegde Ministers te vestigen op de volgende punten:

- i. nood aan garanties voor een effectief en efficiënt toezicht op de beroepsuitoefening in de schoot van het ITAA;*
- ii. nood aan duidelijkheid qua overgangsregeling voor hangende dossiers (inzake tucht, toezicht/kwaliteitscontrole, stage);*
- iii. nood aan overige uitvoeringsbesluiten;*
- iv. andere aandachtspunten.*

- i. Nood aan garanties voor een effectief en efficiënt toezicht op de beroepsuitoefening in de schoot van het ITAA***

13. De Hoge Raad adviseert de bevoegde Ministers om, voorafgaandelijk aan de inwerkingtreding van de wet van 17 maart 2019, bij de betrokken instituten na te gaan of wel degelijk alle nodige maatregelen zijn genomen opdat het nieuwe instituut volledig operationeel kan zijn op het moment van inwerkingtreding van de wet.

De fusie van twee instituten en de reorganisatie van de verschillende economische beroepen brengen immers aanzienlijke uitdagingen met zich mee, niet in het minst op het vlak van de toegang tot het beroep en het openbaar register, maar ook qua toezicht en tuchthandhaving.

Vanuit zijn wettelijke opdracht om erop toe te zien dat het algemeen belang en de vereisten van het maatschappelijk verkeer worden in acht genomen, is de Hoge Raad bezorgd over de

wijze waarop het toezicht op de beroepsuitoefening van de meer dan 16.000 leden en stagiairs¹³ zal uitgeoefend worden.

Het nieuw instituut heeft van de wetgever de opdracht toevertrouwd gekregen inzake “*het toezicht op de beroepsuitoefening, met alle noodzakelijke waarborgen op het vlak van bekwaamheid, onafhankelijkheid en professionele rechtschapenheid door het voorzien van een tuchtregeling*” (artikel 62, § 1, 5° van de wet van 17 maart 2019). Iedereen die beroep doet op de diensten van een beroepsbeoefenaar (ondernemingen, particulieren, overheidsinstanties,...) moet in alle vertrouwen kunnen rekenen op een bekwame dienstverlening, met naleving van een aantal fundamentele deontologische principes.

Reeds in een eerder advies van 17 oktober 2019¹⁴ heeft de Hoge Raad zijn bekommernis geuit omtrent de wijze waarop het instituut deze opdracht van toezicht op de beroepsuitoefening zal uitvoeren; er is onder meer gewezen op de noodzaak om te waarborgen dat er vanuit het instituut voldoende middelen worden toegewezen aan het toezicht op de beroepsuitoefening en de tuchtregeling. Daarnaast zijn de geloofwaardigheid van het toezicht en de tuchthandhaving, alsook de zichtbaarheid, het professionalisme, de consistentie en de effectiviteit ervan maar een paar van de sleutelementen voor de Hoge Raad.

14. Ook wat de zogenaamde kwaliteitstoetsing betreft, zijn de uitdagingen voor het nieuw instituut niet gering. Voor de externe IAB-leden geldt nu reeds dat hun beroepsactiviteiten om de zeven jaar door middel van een kwaliteitstoetsing worden beoordeeld.¹⁵ De controle van de werkmethodes van de externe accountants en externe belastingconsulenten, van de organisatie van hun kantoor en van hun uitgevoerde werkzaamheden impliceert bijzondere inspanningen vanwege het instituut en de commissie kwaliteitstoetsing (organisatorisch, inhoudelijk én budgettair). Ingevolge de fusie van het IAB en het BIBF, zal deze kwaliteitstoetsing vier jaar na de inwerkingtreding van de wet van 17 maart 2019 bovendien uitgebreid moeten worden tot alle personen die ingeschreven zijn als “accountant” of “fiscaal accountant” (artikel 125, laatste lid van de wet). Het spreekt vanzelf dat dit zowel inhoudelijk als budgettair een niet te onderschatten opdracht zal zijn.

15. Wegens een gebrek aan transparantie over de wijze waarop de huidige toezichtsactiviteiten in de schoot van de instituten verlopen, heeft de Hoge Raad in de voorbije maanden het initiatief genomen om deze problematiek bij het IAB en het BIBF aan te kaarten. Zo zijn er diverse

¹³ Volgens de website vertegenwoordigt het ITAA “meer dan 16.000 leden en stagiairs” (<https://www.itaab.be/nl/wat-doet-het-itaab/>).

¹⁴ Advies van de Hoge Raad van 17 oktober 2019 over een 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.

¹⁵ Artikel 28 van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen, zoals gewijzigd door de wet van 3 september 2017; koninklijk besluit van 9 december 2019 tot vastlegging van een reglement inzake de kwaliteitstoetsing van de externe leden van het Instituut van de accountants en de belastingconsulenten en tot nadere regeling van het gebruik van de opdrachtbrief (B.S., 20 december 2019).

contacten geweest met de vertegenwoordigers van het IAB met de bedoeling om meer concreet zicht te krijgen op de wijze van behandeling van klachten en tuchtonderzoeken in de schoot van het IAB, uiteraard met het nodige respect voor het beroepsgeheim en het geheim van het onderzoek. Niet alleen statistische gegevens en typologieën van de behandelde dossiers, maar ook informatie omtrent de termijnen voor de behandeling van dossiers, de transparantie van de tuchtrechtspraak, de overgangsregeling met het oog op de inwerkingtreding van de wet van 17 maart 2019, enz., zijn hierbij aan bod gekomen.

Ook met de Voorzitters en rechtskundig assessoren van de Uitvoerende Kamers/*Chambres exécutives* van het BIBF, die onder meer waken over de toepassing van de voorschriften van de plichtenleer en uitspraak doen in tuchtzaken ten opzichte van de BIBF-leden, heeft de Hoge Raad contact genomen omtrent dezelfde thema's.

16. Niettegenstaande de constructieve gedachteswisselingen en de nuttige info die werd verkregen in het kader van deze contacten, blijft de Hoge Raad van oordeel dat er in de schoot van het nieuw instituut bijkomende garanties wenselijk zijn met het oog op een effectief en efficiënt toezicht op de beroepsuitoefening van de ITAA-leden.

Meer transparantie omtrent de toezichtswerkzaamheden, bijvoorbeeld door een regelmatige (geanonimiseerde) verslaggeving hieromtrent, zou kunnen helpen. Ook het vooropstellen van een evaluatie na een bepaalde periode volgend op de inwerkingtreding van de nieuwe regeling, kan een nuttig instrument zijn.

ii. Nood aan duidelijkheid qua overgangsregeling voor hangende dossiers

a) inzake tucht

17. Op de vraag wat het lot is van de tuchtdossiers die aanhangig zijn bij de tuchtinstanties van het IAB en het BIBF op het moment van de inwerkingtreding van de wet van 17 maart 2019, voorziet artikel 122 van de wet in een duidelijk antwoord:

“De tuchtdossiers die aanhangig zijn bij de tuchtinstanties van beide fusionerende instituten op de dag van de inwerkingtreding van deze wet, blijven behandeld door de tuchtorganen van beide fusionerende instituten in dezelfde samenstelling en volgens dezelfde procedureregels van toepassing op deze tuchtorganen voorafgaand aan de datum van inwerkingtreding van deze wet. Elk hoger beroep dat ingesteld wordt na de inwerkingtreding van deze wet, wordt behandeld door de commissie van beroep overeenkomstig deze wet.”

Met andere woorden, voor de tuchtdossiers die aanhangig zijn tegen IAB-leden, blijven de bepalingen uit de *wet van 22 april 1999 betreffende de beroepstucht voor accountants en belastingconsulenten* toepasselijk, zowel wat betreft de samenstelling van de tuchtorganen, als de procedureregels.

Voor de tuchtdossiers aanhangig tegen BIBF-leden, blijven de voorschriften uit de *wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen*, die betrekking hebben op de samenstelling en de procedureregels van de Uitvoerende Kamers en de Kamers van Beroep van het BIBF toepasselijk, alsook de voorschriften opgenomen in het *koninklijk besluit van 28 november 2018 tot bepaling van de regels inzake de organisatie en de werking van het Beroepsinstituut van erkende Boekhouders en Fiscalisten*.

In beide gevallen geldt echter dat wanneer een hoger beroep wordt ingesteld na de inwerkingtreding van de wet, de nieuwe regeling uit de wet van 17 maart 2019 in verband met de commissie van beroep toepassing vindt.

18. De Hoge Raad betreurt dat in het kader van de inwerkingtreding van de wet nergens wordt bepaald dat het nieuw instituut de nodige middelen moet voorzien voor de uitvoering van de opdrachten van de bestaande tuchtorganen tijdens de overgangperiode. Dit zou bijvoorbeeld kunnen gebeuren in de overwegingen bij het voor advies voorgelegd ontwerp van besluit. Voor de opdracht inzake de stage van de organen die tijdens een overgangperiode instaan voor de BIBF-stagiairs, wordt dit wel uitdrukkelijk vermeld.

19. Verder kan vastgesteld worden dat de wet uitdrukkelijk bepaalt dat de hangende tuchtdossiers behandeld blijven door de tuchtorganen “in dezelfde samenstelling” (artikel 122). De vraag stelt zich of hieruit kan afgeleid worden dat deze instanties hun opdracht zullen verderzetten, ook al zou de termijn waarvoor de leden van deze organen benoemd zijn, intussen verstrijken. Voor zover dit de bedoeling is en met het oog op rechtszekerheid, acht de Hoge Raad het wenselijk om dit uitdrukkelijk te preciseren.

b) inzake toezicht/kwaliteitscontrole

20. In tegenstelling tot de overgangsregeling voor de tuchtdossiers die aanhangig zijn bij de tuchtorganen van de fusionerende instituten op datum van inwerkingtreding van de wet van 17 maart 2019, tast de Hoge Raad in het duister in verband met de aanpak van de bij de fusionerende instituten hangende dossiers inzake toezicht en kwaliteitscontrole op datum van inwerkingtreding van de wet van 17 maart 2019.

De vraag stelt zich of deze dossiers verder behandeld worden door de bestaande organen/commissies, dan wel of deze hangende dossiers voor verdere behandeling

overgedragen worden aan de nieuw samengestelde organen/commissies. Het is voor de Hoge Raad overigens niet duidelijk over hoeveel dossiers het gaat.

Met het oog op de nodige rechtszekerheid, dringt de Hoge Raad erop aan om in de nodige verduidelijking te voorzien omtrent de overgangsregeling voor de dossiers inzake toezicht en kwaliteitscontrole die op datum van de inwerkingtreding van de wet bij de fusionerende instituten hangend zijn.

c) inzake stage

21. In het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit is ervoor geopteerd om de bepalingen uit de *wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen* en de besluiten die betrekking hebben op de stage voor BIBF-stagiairs, voorlopig nog niet op te heffen, zodat deze verder toepassing kunnen vinden.

In de overwegingen bij het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit wordt in dit verband gesteld:

“Overwegende dat de besluiten betreffende de stagiairs van het BIBF behouden blijven evenals de hierop betrekking hebbende bevoegdheid en opdracht van de bevoegde organen, dat de rechtsgrondslag voor de bevoegdheid en de opdracht van die organen met dit doel wordt behouden; (...)”.

De Hoge Raad stelt vast dat het om de volgende besluiten gaat:

- het koninklijk besluit van 27 september 2015 betreffende het programma, de voorwaarden en de examenjury voor het praktisch bekwaamheidsexamen van de erkende boekhouders en erkende boekhouders-fiscalisten;
- het koninklijk besluit van 10 april 2015 tot goedkeuring van het stagerglement van het Beroepsinstituut van erkende boekhouders en fiscalisten.

Verder wordt in de overwegingen bij het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit verwezen naar het feit dat de organen bevoegd voor de stage van BIBF-stagiairs (met name de Stagecommissie, de Uitvoerende Kamers en de Kamers van Beroep) tijdens de overgangperiode hun opdracht zullen voortzetten in hun huidige samenstelling.

Het voorlopig behouden van de bestaande wettelijke en reglementaire bepalingen, toepasselijk op de BIBF-stage is logisch, omdat BIBF-stagiairs die op de datum van inwerkingtreding van de wet van 17 maart 2019 reeds aan hun stage waren begonnen onder de geldende regeling, hun stage (geheel of gedeeltelijk) onder de vroegere regeling zullen kunnen voortzetten. Dit vloeit voort uit de overgangsbepaling van artikel 124, § 2, van de wet van 17 maart 2019.

Dezelfde logica wordt overigens gevolgd in artikel 80, § 3, van het ontwerp van koninklijk besluit betreffende de beroepsopleiding van de accountants en van de belastingadviseurs (het zogenaamde “kb stage”, waarover de Hoge Raad reeds eerder om advies is verzocht)¹⁶.

Opvallend is wel dat in het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit enkel sprake is van de overgangsregeling voor de BIBF-stagiairs.

22. Wat de stagiairs betreft die op de datum van inwerkingtreding van de wet van 17 maart 2019 ingeschreven zijn op de lijst van de stagiairs van het IAB (hetzij als stagiair-accountant, hetzij als stagiair-belastingconsulent), komt de overgangsregeling aan bod in artikel 124, § 1, van de wet van 17 maart 2019.

Hierin wordt bepaald dat de IAB-stagiairs **die drie jaar stage hebben volbracht** op de datum van de inwerkingtreding van de wet van 17 maart 2019, zullen kunnen deelnemen aan het volgende bekwaamheidsexamen georganiseerd door het nieuwe instituut volgens de nieuwe regeling.

Verondersteld kan worden dat IAB-stagiairs **die drie jaar stage nog niet hebben volbracht** op de datum van inwerkingtreding van de wet van 17 maart 2019, onder de bestaande regeling zullen blijven vallen, naar analogie met de BIBF-stagiairs.

Maar wat de bestaande regeling voor de IAB-stage betreft, is er in het ontwerp van besluit inzake “stage” – althans in de versie die voor advies is voorgelegd aan de Hoge Raad en waarover hij op 17 oktober 2019 een advies heeft geformuleerd en aan de bevoegde Ministers heeft overgemaakt – voorgesteld om de volgende uitvoeringsbesluiten onmiddellijk op te heffen, met name:

- het koninklijk besluit van 10 oktober 2014 betreffende de diploma's van de kandidaat-accountants en de kandidaat-belastingconsulenten en tot vaststelling van de datum van inwerkingtreding van artikel 17 van de wet van 15 januari 2014 houdende diverse bepalingen inzake K.M.O.'s;
- het koninklijk besluit van 8 april 2003 betreffende het toelatingsexamen, de stage en het bekwaamheidsexamen van de accountant en/of de belastingconsulent.

In zijn advies van 17 oktober 2019 omtrent het ontwerp van besluit inzake “stage”, heeft de Hoge Raad reeds gepleit voor een geharmoniseerde aanpak, los van de titels waarop de stage recht geeft:

“De Hoge Raad acht een geharmoniseerde aanpak wenselijk, los van de titels waarop zij recht geven, en hetzij deze drie koninklijke besluiten meteen op te heffen (behalve

¹⁶ Artikel 80, § 3, van het ontwerp van koninklijk besluit, waarover de Hoge Raad reeds op 17 oktober 2019 zijn advies heeft geformuleerd, luidt als volgt: *“Uitsluitend met het oog op de overgangsmaatregel blijven de organen die krachtens deze regelingen bevoegd waren voor de organisatie en het verloop van de stage bevoegd voor de organisatie en het opvolgen van de stage van de stagiairs bedoeld in paragraaf 1. Het koninklijk besluit van 28 november 2018 tot bepaling van de regels inzake de organisatie en de werking van het Beroepsinstituut van erkende Boekhouders en Fiscalisten blijft op hen van toepassing. Deze organen mogen de in paragraaf 1 bedoelde regelgevende teksten niet meer wijzigen.”*

voor stagiairs die nog stage lopen), hetzij te wachten met de opheffing van deze drie koninklijke besluiten tot alle huidige stagiairs klaar zijn met de volledige lopende procedure.”¹⁷

Onder voorbehoud van eventuele aanpassingen van het ontwerp van besluit inzake “stage”, is het voor de Hoge Raad niet duidelijk waarom in het voor advies voorgelegd ontwerp van besluit de bepalingen uit de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen (artikelen 24 tot en met 26), alsook de uitvoeringsbesluiten in verband met de IAB-stage voorlopig niet behouden blijven, met het oog op de overgangsregeling voor IAB-stagiairs.

De rechtszekerheid en de gelijke behandeling zijn niet gediend door een verschillende aanpak, naargelang het gaat om BIBF-stagiairs of IAB-stagiairs.

Zo ook zouden de organen die instaan voor de opvolging van de IAB-stagiairs ook verder moeten kunnen blijven functioneren tijdens een overgangperiode. Dit wordt best uitdrukkelijk bepaald, in het voor advies voorgelegd ontwerp en/of in het besluit inzake de “stage”.

iii. Nood aan overige uitvoeringsbesluiten

23. De Hoge Raad veroorlooft zich de aandacht van de bevoegde Ministers te vestigen op het feit dat de inwerkingtreding van de nieuwe wet van 17 maart 2019 veronderstelt dat, naast de uitvoeringsbesluiten inzake de toegang tot het beroep en het openbaar register¹⁸ (waarover het advies van de Hoge Raad reeds is ingewonnen), ook nog werk wordt gemaakt van een aantal andere uitvoeringsbesluiten.

Meer in het bijzonder gaat het om:

- de specifieke maatregelen met betrekking tot de deontologie en de maatregelen om de onafhankelijkheid te verzekeren (artikel 36, § 2, van de wet);
- de nadere regels voor de toepassing van de opdrachtbrief (artikel 41, tweede lid, van de wet);
- een reglement van kwaliteitstoetsing en de oprichting van een commissie kwaliteitstoetsing belast met de organisatie van de kwaliteitstoetsing (artikel 60, eerste lid, van de wet);

¹⁷ Zie randnummer 52 van het advies van de Hoge Raad van 17 oktober 2019 over de toegang tot het beroep van accountant en belastingadviseur.

¹⁸ In het zogenaamde ontwerp van uitvoeringsbesluit inzake “het openbaar register” (versie voorgelegd aan de Hoge Raad), komen - naast het openbaar register - ook nog andere aspecten aan bod, zoals de nadere regels inzake de bijdragen, het huishoudelijk reglement van het instituut, de procedure voor de tuchtinstanties, de minimumvoorwaarden voor de verzekering burgerlijke beroepsaansprakelijkheid, de toekenning van de hoedanigheid aan natuurlijke personen uit derde landen en aan rechtspersonen.

- de nadere regels van de verzoeningsprocedure¹⁹ in de schoot van het interinstitutencomité (artikel 78, derde lid, van de wet);
- het huishoudelijk reglement van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen, alsook het bepalen van de wijze waarop de werkingskosten worden gedragen en de grenzen ervan (artikel 84 van de wet);
- het benoemen van de (plaatsvervangend) Voorzitter en (plaatsvervangend) rechtskundig assessor van de Tuchtcommissie/*Commission de discipline* (artikelen 89 - 90 van de wet);
- het benoemen van de (plaatsvervangend) Voorzitter en twee rechters of magistraten (en plaatsvervangers) van de Commissie van Beroep/*Commission d'appel* (artikel 104 van de wet).

Aanvullend stipt de Hoge Raad aan dat een aantal van deze uitvoeringsbesluiten bijzondere aandacht vereisen. Zo bijvoorbeeld zal een grondige analyse nodig zijn van de specifieke maatregelen met betrekking tot de deontologie en de maatregelen om de onafhankelijkheid te verzekeren (artikel 36, § 2, van de wet), rekening houdend met het recente arrest van het Hof van Justitie van de Europese Unie van 27 februari 2020 in de zaak C-384/18, in verband met de onverenigbaarheden van boekhouders²⁰.

Ook het feit dat het huidige reglement van plichtenleer voor de accountants reeds dateert van 1 maart 1998 en sindsdien nooit is aangepast, ook niet naar aanleiding van de erkenning van de belastingconsulenten²¹, impliceert dat hieraan de nodige aandacht zal moeten besteed worden.

24. Omwille van de rechtszekerheid, benadrukt de Hoge Raad verder het belang van duidelijkheid omtrent het lot van de bestaande koninklijke besluiten genomen in uitvoering van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen (die grotendeels zal worden opgeheven op de datum van inwerkingtreding van de wet van 17 maart 2019).

Bij wijze van voorbeeld kan verwezen worden naar het *koninklijk besluit van 18 juli 2017 tot goedkeuring van het reglement van plichtenleer van het Beroepsinstituut van erkende Boekhouders en Fiscalisten (BIBF)*, en naar het *koninklijk besluit van 1 maart 1998 tot vaststelling van het reglement van plichtenleer der accountants*. Of nog, naar het *koninklijk besluit van 9 december 2019 tot vastlegging van een reglement inzake de kwaliteitstoetsing van de externe leden van het Instituut van de accountants en de belastingconsulenten en tot nadere regeling van het gebruik van de opdrachtbrief*.

In afwachting van nieuwe uitvoeringsbesluiten in toepassing van de wet van 17 maart 2019, kan er vanuit gegaan worden dat de bestaande uitvoeringsbesluiten (genomen in uitvoering van de

¹⁹ De modaliteiten van een verzoeningsprocedure binnen het interinstitutencomité hadden reeds in uitvoering van de bestaande wet van 22 april 1999 (artikel 53, 3^{de} lid) door de Koning kunnen worden bepaald, maar dit besluit is nooit uitgevaardigd.

²⁰ Arrest van het Hof van Justitie van de Europese Unie (Vierde kamer) van 27 februari 2020 inzake de "Niet-nakoming – Artikel 49 VWEU – Diensten op de interne markt – Richtlijn 2006/123/EG – Artikel 25, leden 1 en 2 – Beperkingen op multidisciplinaire activiteiten van boekhouders", beschikbaar op <http://curia.europa.eu/juris/>

²¹ Het *koninklijk besluit van 1 maart 1998 tot vaststelling van het reglement van plichtenleer der accountants* is genomen in uitvoering van de vroegere wet van 21 februari 1985 tot hervorming van het bedrijfsrevisoraat, dus nog vóór de erkenning van de belastingconsulenten in 1999 door de wet van 22 april 1999; het besluit van 1998 is nooit gewijzigd noch aangevuld.

wet van 22 april 1999), die niet opgeheven worden, gehandhaafd blijven, voor zover deze besluiten uiteraard niet strijdig zijn met de nieuwe wettelijke voorschriften.

25. Volledigheidshalve vermeldt de Hoge Raad nog dat de Koning – naast voormelde uitvoeringsbesluiten – ook nog de volgende besluiten *kan* nemen:

- bepalen welke activiteiten de stagiair mag uitoefenen (artikel 16, tweede lid van de wet);
- vaststellen van de nadere regels met betrekking tot de onverenigbaarheden met het beroep en de uitzonderingen hierop (artikel 49, eerste lid, van de wet).

iv. Andere aandachtspunten

26. Zowel in de schoot van het IAB als bij het BIBF, geldt dat de beroepsbeoefenaars de technische en deontologische normen en aanbevelingen die door de Raad, respectievelijk Nationale Raad van het betrokken instituut zijn vastgelegd, moeten naleven.

Omwille van de rechtszekerheid en met het oog op transparantie, dringt de Hoge Raad erop aan dat duidelijkheid wordt verschaft over het lot van de bestaande normen, aanbevelingen en richtlijnen van het IAB en het BIBF. In welke mate zal dit normatief kader (geheel of gedeeltelijk) toepasselijk zijn op de leden van het nieuw instituut? Het is aan de instituten/het nieuw instituut om hierover op korte termijn duidelijkheid te brengen.

Ook wat betreft een eventuele harmonisatie van de bestaande normen, aanbevelingen en richtlijnen worden de instituten/wordt het instituut geacht een plan van aanpak, met bijhorende timing, uit te werken.

Zolang de wet van 17 maart 2019 niet in werking is getreden, kan ervan uitgegaan worden dat de normatieve bevoegdheid²² in de schoot van de fusionerende instituten behouden blijft. De wet van 17 maart 2019 heeft deze normatieve bevoegdheid immers niet toevertrouwd aan de overgangsraad.

27. Wat de concrete datum van inwerkingtreding betreft, is de Hoge Raad van oordeel dat rekening moet gehouden worden met de eventuele impact ervan op de toekomstige kandidaat-stagiairs, die in 2020 hun diploma (dat toegang biedt tot het beroep) zullen behalen.

Om te vermijden dat er sprake zou zijn van discriminatie qua diplomaverenisten, naargelang een student zijn diploma haalt in de eerste, dan wel in de tweede zitting, is het wenselijk om voor de

²² Voor het IAB is de normatieve bevoegdheid gebaseerd op artikel 27 van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen; voor het BIBF is de normatieve bevoegdheid gebaseerd op artikel 45/1, § 5/1 van dezelfde wet van 22 april 1999.

datum van inwerkingtreding van de wet te opteren voor een datum die ligt, ofwel vóór het afronden van de eerste zitting, ofwel nà het afronden van de tweede zitting.

Wordt hiermee geen rekening gehouden, dan is het bijvoorbeeld denkbaar dat een kandidaat-stagiair die zijn diploma haalt op 30/06/2020 (eerste zitting) zijn stage kan aanvangen onder de vroegere regeling, terwijl de kandidaat-stagiair die pas op 15/09/2020 (tweede zitting) hetzelfde diploma haalt, verplicht is om zijn stage onder de nieuwe regeling aan te vatten, in het geval de wet in werking zou treden op een moment tussen twee zittingen.

Volgens de Hoge Raad is deze ongelijke behandeling niet wenselijk en kan dit eenvoudigweg voorkomen worden door de datum van inwerkingtreding van de wet niet vast te leggen in de periode tussen twee zittingen (juli-half september).

28. Meer algemeen kan men zich afvragen of de personen en organisaties op wie de nieuwe regelgeving betrekking zal hebben, wel tijdig zullen ingelicht zijn om de nieuwe bepalingen gemakkelijk en correct te kunnen toepassen.

Men kan immers niet voorbijgaan aan de vaststelling dat de nieuwe regelgeving – vooral op het vlak van de toegang tot het beroep van accountant en belastingadviseur – een aantal ingrijpende wijzigingen met zich meebrengt, zeker voor de toekomstige kandidaat-beroepsbeoefenaars, maar ook in zekere mate voor de onderwijs- en opleidingsinstellingen.

De wet van 17 maart 2019 bevat op dit vlak enkel een aantal grote principes. De nadere regels inzake de toegang tot het beroep en inzake de stage moeten het voorwerp uitmaken van een koninklijk besluit, maar dit is voorlopig nog niet publiek beschikbaar en zal pas definitief bekend worden op het moment van publicatie in het *Belgisch Staatsblad*.

Vandaar dat de vraag kan gesteld worden of het niet aangewezen zou zijn om, in afwijking van de algemene regel van inwerkingtreding op de tiende dag na de bekendmaking in het *Belgisch Staatsblad* van een regelgevende tekst, iets meer tijd te voorzien tussen de bekendmaking en de inwerkingtreding. Dergelijke afwijking zou wenselijk kunnen geacht worden omwille van de inhoud van de regelgevende tekst, het doel ervan of de verplichtingen inzake de toepassing ervan²³.

29. Tot slot wijst de Hoge Raad erop dat het tijdelijk behoud van een aantal bestaande voorschriften, met het oog op de overgangsmaatregelen, de nodige opvolging ter zake noodzakelijk zal maken.

Zo zal de Koning op het moment dat alle tuchtdossiers, aanhangig bij de bestaande tuchtinstanties van het IAB op de dag van inwerkingtreding van de wet van 17 maart 2019, afgehandeld zullen zijn, **de datum van opheffing van de wet van 22 april 1999 betreffende de**

²³ Cf. Raad van State, Beginselen van de wetgevingstechniek, 2008, randnummer 148 (http://www.raadvanstate.be/?page=technique_legislative&lang=nl)

beroepstucht voor accountants en belastingconsulenten, nog moeten bepalen (artikel 129, 2° van de wet van 17 maart 2019).

Verder zal de Koning ook **nog de datum van opheffing moeten bepalen van** de artikelen van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen, die nog behouden zijn gebleven²⁴. Dit zal pas kunnen gebeuren:

- op het moment dat alle tuchtdossiers, aanhangig bij de bestaande tuchtinstanties van het BIBF (met name de Uitvoerende Kamers en de Kamers van beroep) op de dag van inwerkingtreding van de wet van 17 maart 2019, zullen afgehandeld zijn; en
- op het moment dat alle BIBF-stagiairs, die op de datum van inwerkingtreding van de wet van 17 maart 2019 hun stage waren gestart volgens de regeling van de wet van 22 april 1999, hun stage zullen hebben afgerond.

Tenslotte zal de Koning eveneens moeten overgaan tot de **opheffing van de volgende besluiten** op het moment dat alle BIBF-stages en alle BIBF-tuchtdossiers die nog volgens de wet van 22 april 1999 verlopen, zullen zijn afgerond:

- het koninklijk besluit van 27 september 2015 betreffende het programma, de voorwaarden en de examenjury voor het praktisch bekwaamheidsexamen van de erkende boekhouders en erkende boekhouders-fiscalisten;
- het koninklijk besluit van 10 april 2015 tot goedkeuring van het stagereglement van het Beroepsinstituut van erkende boekhouders en fiscalisten;
- het koninklijk besluit van 28 november 2018 tot bepaling van de regels inzake de organisatie en de werking van het Beroepsinstituut van erkende Boekhouders en Fiscalisten.

²⁴ Het gaat om de artikelen zoals opgesomd in het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit, met name: 1° het artikel 45/1, § 2, § 7, 3) tot en met 5) en §§ 8 tot en met 14; 2° het artikel 45/2; 3° het artikel 51, § 1, eerste lid, en § 2.