

Advies 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

A. Inleiding

1. De heer Wouter BEKE, Minister van Werk, Economie en Consumenten, belast met Buitenlandse Handel, Armoedebestrijding, Gelijke Kansen en Personen met een beperking, heeft op datum van 17 juli 2019 de Hoge Raad aangeschreven met het verzoek een advies uit te brengen over een *“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”*.

Dit ontwerp van koninklijk besluit wordt genomen in uitvoering van de wet van 17 maart 2019 betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur (*Belgisch Staatsblad* van 27 maart 2019, 2^{de} editie), zoals gewijzigd door de wet van 2 mei 2019 houdende diverse bepalingen inzake economie (*Belgisch Staatsblad* van 22 mei 2019) (hierna: de wet van 17 maart 2019), waarbij het IAB en het BIBF fuseren tot het Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants (IBA, in het Engels ITAA).

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 via het verstrekken, op eigen initiatief of op verzoek, van adviezen of aanbevelingen aan de regering of aan de beroepsorganisaties voor de economische beroepen¹.

De Hoge Raad moet verplicht worden geraadpleegd voor elk koninklijk besluit dat wordt genomen in uitvoering van de wet in verband met het beroep 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).

B. Vooraf

3. Het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit omvat de volgende elementen:

Titel 1. Definities

Titel 2. Het openbaar register, de toekenning van de hoedanigheid aan natuurlijke personen uit derde landen en aan rechtspersonen

Hoofdstuk 1. Het openbaar register

Afdeling 1. Toepassingsgebied

Afdeling 2. Inschrijving in het openbaar register

Onderafdeling 1. Inschrijving van de stagiairs

Onderafdeling 2. Inschrijving van de andere natuurlijke personen

Onderafdeling 3. Inschrijving als accountant en fiscaal accountant

Onderafdeling 4. Inschrijving van de tijdelijke en occasionele beroepsuitoefening

Onderafdeling 5. Inschrijving van een rechtspersoon

Afdeling 3. Het bijhouden en bewaren van gegevens in het openbaar register

Afdeling 4. Het bijhouden van andere gegevens

Afdeling 5. Uitschrijving uit het openbaar register

Afdeling 6. De weglating uit het openbaar register

Afdeling 7. De herinschrijving in het openbaar register

Hoofdstuk 2. Accountants en belastingadviseurs, natuurlijke personen, uit een derde land

Afdeling 1. Toekenningsvoorwaarden voor de hoedanigheid aan natuurlijke personen uit derde landen

Afdeling 2. Procedure van toekenning van de hoedanigheid aan natuurlijke personen uit een derde land

Hoofdstuk 3. Rechtspersonen uit een lidstaat of een derde land

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

Afdeling 1. Voorwaarden voor de toekenning van de hoedanigheid aan een rechtspersoon van een lidstaat

Afdeling 2. Voorwaarden voor de toekenning van de hoedanigheid aan een rechtspersoon uit een derde land

Afdeling 3. Toekenningsvoorwaarden voor rechtspersonen van stagiairs

Titel 3. Informatie en onlineprocedures

Titel 4. Bijdragen

Titel 5. Huishoudelijk reglement

Hoofdstuk 1. De algemene vergadering

Hoofdstuk 2. De Raad van het Instituut

Afdeling 1. Aanstelling van de leden van de Raad

Afdeling 2. Einde van het mandaat van lid van de Raad

Afdeling 3. Werking van de Raad

Afdeling 4. Delegatie van bevoegdheden

Afdeling 5. De secretaris

Afdeling 6. De penningmeester

Afdeling 7. Vergoeding van de leden van de Raad en de commissies

Afdeling 8. De overgangsraad

Hoofdstuk 3. De jaarrekening en de begroting

Hoofdstuk 4. De commissarissen

Hoofdstuk 5. Procedure voor de tuchtinstanties

Titel 6. Minimumvoorwaarden voor de verzekering burgerlijke beroepsaansprakelijkheid

Titel 7. Termijnen

Titel 8. Slotbepalingen

Algemeen voorbehoud op het vlak van (de bescherming van) persoonsgegevens

4. De Hoge Raad wenst de aandacht van de Minister te vestigen op het feit dat de bepalingen uit het voor advies voorgelegd ontwerp mogelijks een impact kunnen hebben op (de verwerking van) persoonsgegevens.

Rekening houdend met de bijzondere bevoegdheid van de Gegevensbeschermingsautoriteit (GBA) ter zake, neemt de Hoge Raad omtrent deze problematiek in onderhavig advies geen standpunt in maar verwijst hij naar het advies van de GBA.

C. Eénsluïdend advies van de Hoge Raad

C. 1. Wat betreft “Titel 5 – Huishoudelijk reglement (...) Hoofdstuk 5 – Procedure voor de tuchtinstanties” (artikelen 66 tot 76 van het ontwerp)

a) Situering van de voorgestelde bepalingen

5. De Hoge Raad acht het wenselijk om vooraf de diverse actoren in de kwaliteitsbewaking en tuchthandhaving van de leden van het Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants (IBA), zoals dit voortvloeit uit de wet van 17 maart 2019, op een rijtje te zetten, telkens met hun respectieve opdrachten/bevoegdheden.

Schematisch kan dit als volgt worden weergegeven:

ACTOREN	OPDRACHT	WET VAN 17 MAART 2019	OPMERKING
IBA – Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants	toewijzen van voldoende middelen voor de <i>kwaliteitstoetsing</i> , zodat de onafhankelijkheid en de autonomie van de kwaliteitstoetsing van de beroepsbeoefenaars verzekerd zijn	artikel 56, 2 ^{de} lid	
	opdracht van <i>toezicht op de beroepsuitoefening</i> (met alle noodzakelijke waarborgen op het vlak van bekwaamheid, onafhankelijkheid en professionele rechtschapenheid) door het voorzien van een <i>tuchtregeling</i>	artikel 62, § 1, 5 ^o	
Raad van het Instituut	toezicht op de commissie kwaliteitstoetsing	artikel 72, 1 ^{ste} lid, 6 ^o	
	goedkeuring van het jaarverslag van de commissie kwaliteitstoetsing	artikel 60, 3 ^{de} lid	
	in het kader van de kwaliteitstoetsing: ingeval van inbreuken op het wettelijk/reglementair kader door beroepsbeoefenaars: - verbeterplan opleggen; - verwijzen naar rechtskundig assessor (+ info aan procureur des konings)	artikel 59, 1 ^{ste} en 2 ^{de} lid	
	“ <i>doorverwijzen</i> ” van beroepsbeoefenaars naar de rechtskundig assessor	artikel 72, 1 ^{ste} lid, 9 ^o	
	“ <i>terechtwijzing</i> ” van beroepsbeoefenaars ingeval van: niet-betaling van bijdragen, geen verzekering burgerlijke beroepsaansprakelijkheid, geen permanente vorming, niet bevestigen van datum voor kwaliteitstoetsing; desgevallend intrekking van hoedanigheid indien geen gevolg aan terechtwijzing	artikel 85 – artikel 87, 1 ^{ste} lid	

	desgevallend beroep instellen tegen beslissingen van de tuchtcommissie – desgevallend voorleggen van beslissingen van de commissie van beroep aan het Hof van Cassatie	artikel 107, 1 ^{ste} lid – artikel 113 – artikel 1121/3 Gerechtelijk Wetboek	
	“benoemen” van (één of meer) referendarissen voor de tuchtcommissie ² onder de personeelsleden van het Instituut	artikel 94, 3 ^{de} lid	
	aanwijzen van twee leden (en plaatsvervangende leden) (ingeschreven in het openbaar register) bij de tuchtcommissie en de commissie van beroep	artikel 89, 3 ^{de} lid, 2 ^o – artikel 104, 4 ^{de} lid, 4 ^o	
	benoemen van de voorzitter, ondervoorzitter en leden van de commissie kwaliteitstoetsing	artikel 72, 1 ^{ste} lid, 7 ^o	
	de Raad “kan” commissies oprichten om hem bij te staan in de uitvoering van zijn opdrachten	artikel 75	
Commissie Kwaliteitstoetsing	oprichting van de commissie kwaliteitstoetsing via koninklijk besluit	artikel 60, 1 ^{ste} lid	Benoemingsbesluit is nog niet beschikbaar
	commissie is belast met de “ <i>organisatie van de kwaliteitstoetsing</i> ”	artikel 60, 3 ^{de} lid	
	reglement van kwaliteitstoetsing wordt via koninklijk besluit uitgewerkt	artikel 60, 1 ^{ste} lid	Besluit is nog niet beschikbaar
Rechtskundig assessor	“ <i>onderzoek</i> ” van mogelijke tekortkomingen (al dan niet naar aanleiding van een klacht)	artikel 94, 2 ^{de} lid	
	<i>klachten</i> ontvangen vanwege Proc.-Gen. bij het Hof van beroep of vanwege elke belanghebbende	artikel 94, 1 ^{ste} lid	
	overmaken van dossier aan de tuchtcommissie ingeval van voldoende bezwaren; klasseren van dossier zonder gevolg ingeval van onvoldoende bezwaren	artikel 94, 5 ^{de} en 6 ^{de} lid	
	“bijstaan” van tuchtcommissie (NL + F)	artikel 90, 1 ^{ste} lid	

² Voor elke kamer van de tuchtcommissie (NL + F) (niet bij de commissie van beroep).

	desgevallend beroep instellen tegen beslissingen van de tuchtcommissie	artikel 107, 1 ^{ste} lid	
	rechtskundig assessor (F + NL, effectief en plaatsvervanger) benoemd voor 6 jaar (hernieuwbaar) door ministers bevoegd voor Economie en Middenstand, gekozen uit advocaten die gedurende minstens 10 jaar ingeschreven zijn op het tableau van een orde van advocaten	artikel 90	Benoemingsbesluit is nog niet beschikbaar
Referendaris(sen)	“bijstaan” van de rechtskundig assessor bij het uitvoeren van zijn taken – voorbereiden van tuchtdossiers op het vlak van de <i>feiten</i> – “advies” aan rechtskundig assessor over de tuchtprocedure	artikel 94, 4 ^{de} lid	
	één of meerdere referendaris(sen) “benoemd” voor elke kamer van de tuchtcommissie (F + NI) door de Raad van het Instituut onder de personeelsleden van het Instituut	artikel 94, 3 ^{de} lid	
Tuchtcommissie	2 kamers (Nederlandstalige Kamer – Franstalige Kamer) met elk 3 leden (effectieve + plaatsvervangers)	artikel 89, 2 ^{de} lid	
	benoeming van Voorzitter door Koning op “voorstel” van minister bevoegd voor Justitie – hernieuwbare periode van 6 jaar	artikel 89, 4 ^{de} lid	Benoemingsbesluit is nog niet beschikbaar
	opleggen van één of meerdere tuchtstraffen ingeval van inbreuken tegen het wettelijk, reglementair en normatief kader	artikel 92	
	kan bekendmaking van de tuchtbeslissing bevelen of van een samenvatting ervan op de website van het Instituut	artikel 93, § 1, 2 ^{de} lid	
Commissie van Beroep	2 kamers (Nederlandstalige Kamer – Franstalige Kamer) met elk 5 leden (effectieve + plaatsvervangers)	artikel 104, 3 ^{de} lid	

	benoeming van Voorzitter en twee rechters door Koning op “voordracht” van minister bevoegd voor Justitie - hernieuwbare periode van 6 jaar	artikel 104, 5 ^{de} lid	Benoemingsbesluit is nog niet beschikbaar
	behandelt beroep tegen beslissingen van de tuchtcommissie en beslissingen van de Raad	artikel 104, 2 ^{de} lid	
Griffie van de tuchtinstanties	griffie in elke kamer van de tuchtinstanties - waargenomen door personeelsleden van het Instituut	artikel 90, 2 ^{de} lid	
	kennisgeving van beslissingen van de tuchtcommissie en commissie van beroep aan de betrokkene, met kopie aan de Raad van het Instituut, rechtskundig assessor en Proc.-Gen. van het hof van beroep	artikel 101 en 112	
Procureur-generaal bij het Hof van beroep	klacht indienen bij de rechtskundig assessor	artikel 94	
	ontvangt vanwege de griffie een kopie van <i>elke</i> beslissing van de tuchtcommissie en van de commissie van beroep	artikel 101, 3 ^{de} lid, 2 ^o - artikel 112, 3 ^{de} lid, 2 ^o	
Hoge Raad voor de Economische Beroepen	klacht “neerleggen” bij de tuchtcommissie	artikel 82	
	wordt door de tuchtinstantie in kennis gesteld van het gevolg dat aan zijn klacht is gegeven	artikel 82	
Procureur des Konings	wordt door de Raad van het Instituut op de hoogte gebracht wanneer de Raad -in het kader van de kwaliteitstoetsing- een beroepsbeoefenaar naar de rechtskundig assessor verwijst (ingeval van inbreuken m.b.t. de toepassing van het wettelijk en reglementair kader)	artikel 59, 2 ^{de} lid	
Klager	klacht indienen bij de rechtskundig assessor	artikel 94, 1 ^{ste} lid	

	klager wordt, in voorkomend geval, op de hoogte gebracht door de rechtskundig assessor ingeval van klassement zonder gevolg van zijn klacht	artikel 94, 6 ^{de} lid	
Minister bevoegd voor Economie en Minister bevoegd voor Middenstand	benoeming van rechtskundig assessor (en plaatsvervanger) bij elke kamer van tuchtcommissie (F + NI) voor hernieuwbare termijn van 6 jaar	artikel 90, 1 ^{ste} lid	Benoemingsbesluit is nog niet beschikbaar
Minister bevoegd voor Justitie	voorstel voor benoeming door Koning van voorzitter ³ (en plaatsvervanger) van de tuchtcommissie (F + NI) voor hernieuwbare termijn van 6 jaar	artikel 89, 3 ^{de} en 4 ^{de} lid	Benoemingsbesluit is nog niet beschikbaar
	voordracht voor benoeming door Koning van voorzitter en twee rechters ⁴ (en plaatsvervangers) van de commissie van beroep (F + NI) voor hernieuwbare termijn van 6 jaar	artikel 104, 4 ^{de} en 5 ^{de} lid	Benoemingsbesluit is nog niet beschikbaar

³ Bij de tuchtcommissie is de Voorzitter een rechter of eremagistraat of advocaat die gedurende minstens 10 jaar is ingeschreven op het tableau van een orde van advocaten.

⁴ Bij de commissie van beroep is de Voorzitter een (ere)magistraat bij het Hof van beroep, één rechter is (ere)magistraat bij een ondernemingsrechtbank, één rechter is (ere)magistraat bij een arbeidsrechtbank.

6. Daarnaast is het nuttig om de parlementaire bespreking - in aanloop naar de wet van 17 maart 2019 - in verband met de nieuwe regels voor de tuchthandhaving in herinnering te brengen.

Zo wordt uitdrukkelijk gesteld dat de regels inzake de tuchthandhaving voor de IBA-leden geïnspireerd zijn op de bestaande regeling van de beroepstucht van het BIBF (Beroepsinstituut van Erkende Boekhouders en Fiscalisten):

“De regels voor de handhaving van de tucht zijn gelijkaardig aan de huidige tuchtregeling die van toepassing is bij het BIBF; 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 organisatie en de procedure van de beroepstucht is geïnspireerd op de bestaande regeling van de beroepstucht van het BIBF.

Het tuchtonderzoek zal worden verricht door een rechtskundig assessor (of zijn plaatsvervanger) die door de twee bevoegde ministers worden benoemd.

Het tuchtdossier wordt overgemaakt aan de rechtskundig assessor die aanwezig is bij elke kamer van de Tuchtcommissie. Er moet worden verduidelijkt dat de rechtskundig assessor de kamers niet bijstaat bij hun beslissing of onderzoek van het dossier.”⁵

En verder:

“De bijstand van de rechtskundig assessor moet hier begrepen worden als de rol die hij opneemt in het onderzoek van het dossier. Hij is als dusdanig geen lid van een kamer, maar hij is aanwezig bij elke kamer om de klachten binnen elke taalrol te kunnen onderzoeken. Een assessor kan ook een dossier op eigen initiatief inleiden en niet alleen op basis van een klacht van zodra hij informatie ontvangt over een mogelijke tekortkoming van een persoon ingeschreven in het openbaar register (dus zowel externe als interne leden én stagiairs).

De taak van de rechtskundig assessor bestaat erin om een dossier aanhangig te maken bij de tuchtcommissie. Het gaat om een onafhankelijke functie: er werd geopteerd voor het scheiden van enerzijds het onderzoek van het dossier en anderzijds het doorverwijzen ervan: eigenlijk speelt de assessor de rol van een procureur.”⁶

⁵ Wetsvoorstel (L. DIERICK e.a.) betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur, *Parl.St.* Kamer 2018-19, nr. 54-3522/01, 38.

⁶ Verslag over het wetsvoorstel betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur, *Parl.St.* Kamer 2018-19, nr. 54-3522/03, 17.

7. Er dient aangestipt dat de Hoge Raad de mogelijkheid blijft behouden om desgevallend zelf een dossier voor te leggen aan de tuchtinstanties, zoals dit voorheen reeds het geval was in toepassing van artikel 54, § 3, van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen.

Deze rol van de Hoge Raad om de tuchtinstanties rechtstreeks te alarmeren ingeval van inbreuken in hoofde van een beroepsbeoefenaar op het toepasselijk wettelijk, reglementair of normatief kader, is hernomen in artikel 82 van de wet van 17 maart 2019:

De Hoge Raad kan klacht neerleggen, naar gelang het geval:

- bij de tuchtcommissie van het Instituut (IBA);

- bij de sanctiecommissie van de FSMA, bedoeld in artikel 47 van de wet van 2 augustus 2002 betreffende het toezicht op de financiële sector en de financiële diensten

tegen een of meer bedrijfsrevisoren, gecertificeerde accountants, gecertificeerde belastingadviseurs, accountants of fiscaal accountants.

Zoals voorheen, dient de betrokken commissie de Hoge Raad in kennis te stellen van het gevolg dat aan de klacht van de Hoge Raad is gegeven.

b) Bemerkingen vanwege de Hoge Raad

SAMENVATTING

Wat betreft de artikelen 66 tot 76 van het voor advies voorgelegd ontwerp van besluit (*Titel 5 - Hoofdstuk 5 – Procedure voor de tuchtinstanties*), wenst de Hoge Raad de aandacht van de Minister te vestigen op de volgende elementen:

- ✓ De Hoge Raad vraagt zich af of, en zo ja, op welke wijze de voorzitters en de leden-magistraten van de tuchtinstanties, alsook de rechtskundig assessor zullen **vergoed** worden. Noch in de wet, noch in het uitvoeringsbesluit is voorzien in enige grondslag.
- ✓ Het is noodzakelijk om te verduidelijken op welke wijze het Instituut zijn **opdracht van toezicht op de beroepsuitoefening** zal uitvoeren.
- ✓ Het is noodzakelijk om het voor advies voorgelegd besluit aan te vullen op het vlak van het **statuut van de rechtskundig assessor en referendaris(sen), alsook wat hun onderzoeksbevoegdheden betreft**.
- ✓ Het is noodzakelijk om te **waarborgen dat er voldoende middelen** worden toegewezen aan het toezicht op de beroepsuitoefening in het algemeen. Onder meer de rechtskundig assessor moet kunnen beschikken over voldoende ondersteuning om zijn opdracht naar behoren te kunnen uitvoeren.
- ✓ Er moet aandacht zijn voor de **positie van de klager**; verder moet nagegaan worden of de **procureur-generaal** (opnieuw) de mogelijkheid zou moeten krijgen om beroep aan te tekenen tegen beslissingen van de tuchtinstanties.
- ✓ **Transparantie** van de tuchtrechtspraak: *“Justice is not only done, but it is also seen to be done”*.
- ✓ Pleidooi voor de **onafhankelijke registratie/databank** van tuchtdossiers
- ✓ De **uitvoeringsbesluiten** (onder meer inzake de benoemingen en de kwaliteitstoetsing) dienen voorhanden te zijn op het ogenblik van de inwerkingtreding van de wet van 17 maart 2019.
- ✓ Vormelijke aandachtspunten.

Hierna volgt enige toelichting omtrent voormelde bemerkingen:

8. De Hoge Raad vraagt zich af of, en zo ja, op welke wijze de voorzitters en de leden-magistraten van de tuchtinstanties, alsook de rechtskundig assessor zullen vergoed worden. Noch in de wet, noch in het uitvoeringsbesluit is voorzien in enige grondslag.

In dit verband kan worden opgemerkt dat in het bestaand *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 (Belgisch Staatsblad, 12 december 2018)* wél in een vergoeding is voorzien, met name in artikel 43, § 3: voor de voorzitters van de Uitvoerende Kamers, de Kamers van Beroep en de rechtskundig assessoren bij de Uitvoerende Kamers van het BIBF, alsook hun plaatsvervangers, wordt de

“zitpenning voor een halve dag prestatie van minimum drie uur vastgelegd op 283 euro. Zij kunnen geen andere vergoedingen of zitpenningen ontvangen vanwege het Beroepsinstituut.”

En verder:

“Voor de werkende en plaatsvervangende leden van de Uitvoerende Kamers en de Kamers van Beroep wordt de zitpenning voor een halve dag prestatie van minimum drie uur vastgelegd op 170 euro. Zij kunnen geen andere vergoedingen of zitpenningen ontvangen vanwege het Beroepsinstituut”. (§ 4).

“Naast bovenvermelde zitpenningen ontvangen de hierboven vermelde personen (...) een terugbetaling van hun werkelijk afgelegde verplaatsingskosten in opdracht van het Beroepsinstituut en dit volgens de terugbetalingstarieven die gelden voor de federale ambtenaren.” (§ 5).

Ten slotte:

“De in dit artikel bedoelde bedragen zijn gekoppeld aan de consumptieprijsindex en worden jaarlijks geïndexeerd op 1 januari. De indexering zal voor de eerste maal gebeuren op 1 januari van het jaar dat volgt op de inwerkingtreding van dit besluit met als referentie-index de consumptieprijsindex van de maand voorafgaand aan de inwerkingtreding van dit besluit.” (§ 6).

Volgens de Hoge Raad dient de vergoeding voor de leden van de tuchtinstanties en voor de rechtskundig assessor uitdrukkelijk te worden vastgelegd. Deze vergoeding moet voornoemde personen toelaten hun opdracht in volkomen onafhankelijkheid en los van enige beïnvloeding te kunnen uitvoeren.

9. Het is noodzakelijk om te verduidelijken op welke wijze het Instituut zijn *opdracht van toezicht op de beroepsuitoefening* zal uitvoeren.

De Hoge Raad is verheugd vast te stellen dat in de wet van 17 maart 2019 een apart hoofdstuk ruim aandacht besteedt aan de kwaliteitstoetsing, waarbij om de zeven jaar de beroepsactiviteiten van de beroepsbeoefenaar worden beoordeeld (artikelen 55 tot en met 60 van de wet); tevens bepaalt de wet dat een apart reglement van kwaliteitstoetsing via koninklijk besluit zal worden vastgesteld (artikel 60, 1^{ste} lid).

Wat het toezicht op de beroepsuitoefening (naast de kwaliteitstoetsing) betreft, wordt in de wet daarentegen enkel gesteld dat het Instituut als opdracht heeft *“het toezicht op de beroepsuitoefening, met alle noodzakelijke waarborgen op het vlak van bekwaamheid, onafhankelijkheid en professionele rechtschapenheid door het voorzien van een tuchtregering”* (artikel 62, § 1, 5°, van de wet van 17 maart 2019).

In het voor advies voorgelegd ontwerp van besluit komt het toezicht op de beroepsuitoefening overigens niet aan bod.

De Hoge Raad betreurt dat noch in de wet, noch in het voor advies voorgelegd besluit aandacht is besteed aan de wijze waarop het Instituut zijn opdracht van toezicht op de beroepsuitoefening zal uitvoeren; dit komt de rechtszekerheid zeker niet ten goede. Minstens had in de wet moeten voorzien worden dat de nadere regels door de Koning te bepalen waren.

Zo blijven de nadere regels van het toezicht door het Instituut volkomen onduidelijk:

- wie voert het toezicht uit ? Beroepsbeoefenaars, personeelsleden van het Instituut, personen ingeschreven in het openbaar register, externe experts,... ? Via een aparte commissie van toezicht, opgericht door de Raad ?
- op welke wijze wordt het toezicht uitgeoefend ? Enkel na klachten of ook systematische onderzoeken ?
- wat is de draagwijdte van de onderzoeksbevoegdheden van het Instituut ? Kunnen de personen die het toezicht uitvoeren, plaatsbezoeken in de kantoren van beroepsbeoefenaars uitvoeren ? Inbeslagname van documenten ?
- welke verslaggeving is voorzien (wie rapporteert aan wie) en wie neemt de eindbeslissing ?
- wat is de link tussen het toezicht door het Instituut en de rechtskundig assessor ?
- wordt een dossier aangelegd ? Inzagerecht door betrokkene ? Bewaartermijn ? Naleving van de regelgeving inzake de bescherming van persoonsgegevens ?
- welke middelen worden toegewezen (vergoeding via zitpenningen, ...) ?
- op welke wijze worden de rechten van verdediging gewaarborgd in elke fase van het onderzoek ?

Volgens de Hoge Raad zou uitdrukkelijk moeten worden bepaald dat de *Raad van het Instituut de finale verantwoordelijkheid draagt voor het “beleid inzake het toezicht op de beroepsuitoefening”* en ertoe gehouden is voldoende middelen toe te wijzen voor het toezicht op de beroepsuitoefening.

10. Het is noodzakelijk om het voor advies voorgelegd besluit *aan te vullen op het vlak van het statuut van de rechtskundig assessor en referendaris(sen), alsook wat hun onderzoeksbevoegdheden betreft.*

Noch in de wet, noch in het voor advies voorgelegd besluit, wordt bepaald dat de rechtskundig assessor steeds in volledige onafhankelijkheid en objectiviteit moet handelen en geen belangenconflict mag hebben.

Evenmin wordt bepaald dat de rechtskundig assessor (en onder zijn toezicht, de referendaris) alle nuttige handelingen kan stellen voor een behoorlijk onderzoek van het dossier.

Wat de referendaris(sen) betreft, komt daar nog bij dat het gaat om personeelsleden van het Instituut, die in een hiërarchisch ondergeschikte relatie staan ten opzichte van hun werkgever, met name het Instituut (via het uitvoerend comité dat belast is met het dagelijks bestuur, waaronder het leiden van het personeel van het Instituut – artikel 74, 2^{de} lid, 4°, van de wet van 17 maart 2019). Hoewel de referendarissen “benoemd” worden door de Raad van het Instituut voor elke kamer van de tuchtcommissie, is niet duidelijk of, en zo ja, in welke mate zij voorrang moeten geven aan de instructies van de rechtskundig assessor, of zij kunnen verplicht worden om hun werkgever toegang te geven tot hun werkdocumenten, of zij moeten voldoen aan de vereisten van onafhankelijkheid en objectiviteit bij het uitvoeren van hun opdracht, of hun “benoeming” beperkt is in de tijd en al dan niet bekendgemaakt wordt,.... Overigens lijkt het niet wenselijk dat deze personeelsleden, die referendaris zijn, tegelijk ook zouden instaan voor de griffie van de tuchtinstanties.

Volgens de Hoge Raad dienen in dit verband de nodige aanvullingen in het ontwerp te worden gedaan.

Wat artikel 66, 2^{de} lid van het voor advies voorgelegd besluit betreft, stelt de Hoge Raad vast dat de rechtskundig assessor zich ook zou kunnen laten bijstaan door een “beroepsbeoefenaar” om de zaak te onderzoeken en hem dienaangaande verslag uit te brengen. Het is voor de Hoge Raad niet duidelijk wat de wettelijke grondslag is voor de bijstand door een beroepsbeoefenaar. De wet voorziet enkel in bijstand door (een) referendaris(sen), personeelslid(leden) van het instituut (artikel 94, 3^{de} lid van de wet); bijgevolg lijkt deze uitbreiding niet mogelijk (behoudens ingeval de beroepsbeoefenaar een personeelslid van het instituut zou zijn).

11. Het is noodzakelijk om te *waarborgen dat er voldoende middelen* voor ondersteuning worden toegewezen aan de rechtskundig assessor.

De wet bepaalt dat de rechtskundig assessor wordt bijgestaan door één of meer referendarissen, die door de Raad van het Instituut benoemd worden onder de personeelsleden van het Instituut.

Het is volgens de Hoge Raad noodzakelijk dat gewaarborgd wordt dat door het Instituut voldoende middelen worden uitgetrokken om de rechtskundig assessor toe te laten zijn werkzaamheden op een professionele wijze te kunnen uitoefenen.

12. *Er moet aandacht zijn voor de **positie van de klager**; verder moet nagegaan worden of de **procureur-generaal** (opnieuw) de mogelijkheid zou moeten krijgen om beroep aan te tekenen tegen de beslissingen van de tuchtinstanties.*

Als een klacht tegen een beroepsbeoefenaar wordt ingediend bij de rechtskundig assessor, maar die oordeelt dat er onvoldoende bezwaren bestaan, dan moet de rechtskundig assessor de klager op de hoogte brengen dat het dossier zonder gevolg is geklasseerd (artikel 94, 6^{de} lid, van de wet van 17 maart 2019).

Indien het dossier wél aan de tuchtinstanties wordt overgemaakt, is de positie van de klager in de wet van 17 maart 2019 verder als volgt omschreven (en dit naar analogie met de regeling uit 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*):

- de tuchtinstantie *kan* de klager horen⁷;
- in tuchtzaken is het dossier niet toegankelijk voor de klager; deze is geen partij in een tuchtzaak⁸;
- de klager *kan* bij beslissing van de tuchtinstantie op de hoogte gebracht worden van het beschikkend gedeelte van de beslissing betreffende zijn klacht van zodra de beslissing kracht van gewijsde heeft⁹.

Vastgesteld kan worden dat de positie van de klager minder gunstig is geworden in vergelijking met de regeling in de *wet van 22 april 1999 betreffende de beroepstucht voor accountants en belastingconsulenten*. Hierin werd immers uitdrukkelijk bepaald dat:

- de beslissingen van de tuchtcommissie worden medegedeeld aan elke andere belanghebbende wanneer zij de indiener van de klacht zijn (artikel 5, § 5, 1^{ste} lid van voornoemde wet van 22 april 1999);
- de indiener van een klacht kan hoger beroep instellen tegen een beslissing van de tuchtcommissie, en dit binnen de maand van de betekening (artikel 7, § 2, van voornoemde wet van 22 april 1999).

Bovendien is in de wet van 17 maart 2019 niet bepaald dat de rechtskundig assessor erop toeziet dat de klagende partijen worden ingelicht over de zittingsdatum, terwijl dit wél uitdrukkelijk voorgeschreven is in artikel 53, 1^{ste} lid van het koninklijk besluit van 28 november 2018.

De Hoge Raad is van oordeel dat er meer omstandige informatie moet verstrekt worden door het instituut omtrent de wijze waarop belanghebbenden terecht kunnen met hun eventuele

⁷ Artikel 69, § 2, 1^{ste} lid, van het voor advies voorgelegd ontwerp van besluit; artikel 45, § 2, 4^{de} lid, van het koninklijk besluit van 28 november 2018.

⁸ Artikel 68, 3^{de} lid en artikel 71, § 3, 2^{de} lid, van het voor advies voorgelegd ontwerp van besluit; artikel 45, § 3, 7^{de} lid, van het koninklijk besluit van 28 november 2018.

⁹ Artikel 71, § 3, 2^{de} lid, van het voor advies voorgelegd ontwerp van besluit; artikel 46, § 2, 2^{de} lid, van het koninklijk besluit van 28 november 2018.

klachten omtrent het optreden van de beroepsbeoefenaars, alsook omtrent de procedurele en juridische context van een tuchtdossier. Heldere en toegankelijke communicatie (bijvoorbeeld via de website) is op dit punt cruciaal en kan mogelijke frustraties en discussies helpen voorkomen.

Desgevallend zou in het voor advies voorgelegd ontwerp van besluit kunnen toegevoegd worden dat als een tuchtdossier zijn oorsprong vindt in een klacht, gemeld wordt aan de klachtindiener dat alleen de procureur-generaal de toegang tot een volledige of gedeeltelijke kopie van de beslissing kan verlenen. De procureur-generaal zal bij zijn onderzoek van het verzoek om toegang uiteraard moeten rekening houden met de voorschriften die voortvloeien uit het beroepsgeheim van de beroepsbeoefenaar.

Verder is het voor de Hoge Raad niet duidelijk waarom de procureur-generaal niet langer beroep kan aantekenen tegen de beslissingen van de tuchtcommissie, daar waar dit wel het geval was in de wet van 22 april 1999 betreffende de beroepstucht voor accountants en belastingconsulenten (artikel 7, § 2). **Volgens de Hoge Raad zou moeten nagegaan worden of de procureur-generaal (opnieuw) de mogelijkheid zou moeten krijgen om beroep aan te tekenen tegen de beslissingen van de tuchtinstanties**; dit vereist evenwel een aanpassing van de wet van 17 maart 2019, met name van artikel 107 waarin enkel voorzien wordt in een beroepsmogelijkheid voor de betrokken beroepsbeoefenaar, de Raad van het instituut en de rechtskundig assessor.

13. Transparantie van de tuchtrechtspraak

De Hoge Raad stelt vast dat in de wet van 17 maart 2019 bepaald wordt dat *“de tuchtcommissie de bekendmaking van de beslissing kan bevelen of van een samenvatting ervan op de website van het Instituut. De bekendmaking gebeurt op een geanonimiseerde wijze”* (artikel 93, § 1, 2^{de} lid).

In het voor advies voorgelegd ontwerp van besluit wordt in dit verband gepreciseerd (artikel 76):

“Wanneer de commissie erom verzoekt, maakt de Raad, overeenkomstig artikel 93, § 1, van de wet, de beslissing via de website van het Instituut openbaar.

De Raad stelt jaarlijks een geanonimiseerd verslag op met een samenvatting van de beslissingen van de tuchtcommissie en de commissie van beroep.

De Raad maakt dit verslag over

1° aan de minister van Economie en de minister van Middenstand;

2° de algemene vergadering van het Instituut;

3° de Hoge Raad voor de Economische Beroepen, bedoeld in artikel 79 van de wet.”

De Hoge Raad dringt er sinds geruime tijd op aan dat de tuchtrechtspraak voldoende transparant verloopt, volgens het adagium *“justice is not only done, but it is also seen to be done”*.

Het zou dan ook aangewezen zijn dat de Raad van het instituut werk maakt van een exhaustieve, uiteraard geanonimiseerde bekendmaking van (uittreksels van) alle tuchtspraken, die kracht van gewijsde hebben, op zijn website.

Deze transparantie heeft niet alleen een pedagogische meerwaarde, maar moet tevens bijdragen tot vertrouwen in en geloofwaardigheid van de tuchtrechtspraak en bijgevolg tot vertrouwen in de kwaliteitsbewaking op de beroepsgroep.

De Hoge Raad betreurt dat in het voor advies voorgelegd ontwerp van besluit het instituut niet verplicht wordt de nodige maatregelen te nemen met het oog op het op passende wijze openbaar maken van de tuchtbeslissingen uitgesproken tegen beroepsbeoefenaars. Dit zou immers in lijn liggen met hetgeen in het advies van de Raad van state in dit verband is vermeld:

“Volgens de gemachtigde is het inderdaad de bedoeling dat de beslissingen van de tuchtinstanties openbaar worden gemaakt op een website die publiek toegankelijk is. De openbaarmaking gebeurt echter geanonimiseerd, zonder bekendmaking van de betrokken persoon die door de tuchtsanctie werd gesanctioneerd. Zo kunnen andere leden van het Instituut volgen hoe de tuchtorganen bepaalde voorschriften in concreto toepassen en interpreteren.”¹⁰

14. Pleidooi voor de onafhankelijke registratie/databank van tuchtdossiers

De Hoge Raad pleit voor een gecentraliseerde en geanonimiseerde registratie van de tuchtklachten en tuchtonderzoeken tegen leden van het IBA. Deze registratie zou kunnen gebeuren in de schoot van de Hoge Raad.

Het eigenlijke tuchtonderzoek zou uiteraard blijven vallen onder de bevoegdheid van het instituut en de rechtskundig assessor; zo ook zou de behandeling van de tuchtdossiers en het desgevallend opleggen van tuchtsancties een exclusieve bevoegdheid blijven van de tuchtinstanties.

De Hoge Raad zou daarentegen op onafhankelijke wijze toezicht houden op de tuchtuitoefening via de oprichting van een gegevensbank. De Hoge Raad zou geen taak of bevoegdheid hebben om individuele klachten over de handelwijze van het instituut, de rechtskundig assessor of de tuchtinstanties te behandelen en zou evenmin als een beroepsinstantie voor klagers kunnen worden beschouwd. De rechtskundig assessor of het instituut zou daarentegen eens per semester een (geanonimiseerde) lijst kunnen opmaken van de tuchtklachten en -onderzoeken en deze bezorgen aan de Hoge Raad. Daarover zou de Hoge Raad jaarlijks rapporteren met statistische gegevens die nuttig worden geacht om ter kennis te

¹⁰ Verslag over het wetsvoorstel betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur, *Parl.St.* Kamer 2018-19, nr. 54-3522/03, 34.

brengen van de overheden, het maatschappelijk verkeer, de beroepsgroep,... en die jaarverslagen zouden toegankelijk zijn voor het publiek.

De Hoge Raad is van oordeel dat hiermee de geloofwaardigheid van de tuchthandhaving zal worden bewerkstelligd, alsook het vertrouwen erin, zowel intern als extern. De doelstellingen die worden nagestreefd zijn:

- ✓ zichtbaarheid van de tuchthandhaving
- ✓ professionalisme van de tuchthandhaving
- ✓ consistentie van de tuchthandhaving
- ✓ effectiviteit van de tuchthandhaving.

15. De uitvoeringsbesluiten (onder meer inzake de benoemingen, de kwaliteitstoetsing,...) dienen beschikbaar te zijn op het ogenblik van de inwerkingtreding van de wet van 17 maart 2019.

De Hoge Raad dringt erop aan dat werk wordt gemaakt van de nog ontbrekende uitvoeringsbesluiten (onder meer inzake kwaliteitstoetsing), alvorens de wet van 17 maart 2019 in werking te laten treden. Zo niet, riskeert een juridisch vacuüm te ontstaan, hetgeen de rechtszekerheid in het gedrang brengt.

16. Vormelijke aandachtspunten

16.1. Uit de tekst van het ontwerp blijkt onvoldoende duidelijk of, en zo ja, welk onderscheid moet gemaakt worden tussen het “register” bedoeld in artikel 66, 1^{ste} lid, enerzijds, en het “register” bedoeld in artikel 67, § 1, 1^{ste} lid, anderzijds, van het voor advies voorgelegd ontwerp van besluit.

Volgens de Hoge Raad is het nuttig om het onderscheid tussen de diverse fasen in een tuchtdossier voor ogen te houden, met name:

- het “onderzoek” door de rechtskundig assessor of het instituut en het samenstellen van het tuchtdossier, dit is de fase *voorafgaand* aan de verwijzing van een beroepsbeoefenaar naar de tuchtinstanties;
- de eigenlijke procedure voor de tuchtinstanties; deze fase start vanaf het ogenblik dat het dossier is doorverwezen naar de tuchtinstanties;
- de fase van zodra de tuchtinstantie een uitspraak heeft gedaan, de beslissing wordt ter kennis gebracht en de beroepstermijn loopt;
- de fase van zodra de tuchtbeslissing definitief wordt en kracht van gewijsde krijgt.

Vanuit dit onderscheid, kan de titel van hoofdstuk 5 van het voor advies voorgelegd besluit enigszins misleidend overkomen; deze luidt immers als volgt: *“Procedure voor de tuchtinstanties”*.

Hoofdstuk 5 handelt echter eveneens over de wijze waarop de rechtskundig assessor zijn onderzoek regelt, *voorafgaand* aan de verwijzing naar de tuchtcommissie of het zonder gevolg klasseren (artikel 66). In de artikelen 67 tot 73 en 75 van het besluit gaat het wel degelijk over het eigenlijke verloop van het tuchtdossier: de inschrijving door de griffie van het tuchtdossier in een register, de oproeping, het verloop van de zitting, de beraadslaging, de inhoud van de beslissingen, de kennisgeving. Tot slot volgen in artikel 74 en artikel 76 van het besluit de kennisgeving door de beroepsbeoefenaar en de bekendmaking/verslaggeving vanwege de Raad van het Instituut.

16.2. De Hoge Raad stelt vast dat in de wet uitdrukkelijk bepaald wordt dat de beroepsbeoefenaar zijn medewerking aan het Instituut verleent ter vervulling van de opdracht van het Instituut (artikel 53, 2^{de} lid, van de wet van 17 maart 2019). Vooral bij tuchtonderzoeken zal dit artikel van belang zijn, teneinde de beroepsbeoefenaar ertoe aan te zetten alle nodige documenten en toelichting te verstrekken.

Om te vermijden dat het beroepsgeheim zou ingeroepen worden, stelt zich de vraag of het niet wenselijk was geweest om in de wet te preciseren dat het beroepsgeheim waarin artikel 120 van de wet voorziet, niet geldt voor het contact tussen de beroepsbeoefenaar en het Instituut, zijn organen, de instanties belast met kwaliteitstoetsing, de rechtskundig assessor, in het kader van de door de wetgever toevertrouwde opdrachten.

C. 2. Wat betreft de artikelen 1 tot 65 en de artikelen 77 tot 87 van het ontwerp

a) *Situering van de voorgestelde bepalingen*

17. Voor een goed begrip van de bepalingen omtrent de toekenningsvoorwaarden voor de hoedanigheid van (gecertificeerd) accountant of (gecertificeerd) belastingadviseur, zoals opgenomen in het voor advies voorgelegd ontwerp van besluit, is het wenselijk om de diverse wettelijke en reglementaire voorschriften als volgt te situeren:

TOEKENNINGSVOORWAARDEN VOOR DE HOEDANIGHEID VAN (GECERTIFICEERD) ACCOUNTANT OF (GECERTIFICEERD) BELASTINGADVISEUR

A. Natuurlijke personen

1° Onderdaan van een lidstaat

- Artikel 10, §§ 1 tot 3, van de wet van 17 maart 2019: opsomming van de toekenningsvoorwaarden.

2° Onderdaan van een derde land, met vestiging in België

- Artikel 10, § 4, van de wet van 17 maart 2019: de Koning legt de voorwaarden en de procedure vast voor het bekomen van de hoedanigheid;
- Artikelen 21 tot 25 van het voor advies voorgelegd ontwerp van besluit: toekenningsvoorwaarden en procedure.

3° Tijdelijke en occasionele beroepsuitoefening door natuurlijke personen, onderdanen van een lidstaat

- Artikel 23 van de wet van 17 maart 2019: voorafgaande in te dienen verklaring.

B. Rechtspersonen

1° Rechtspersonen met rechtspersoonlijkheid naar Belgisch of Europees recht

- Artikel 24 van de wet van 17 maart 2019 (zoals aangepast door de wet van 2 mei 2019): opsomming van de toekenningsvoorwaarden;
- Artikel 25, 1^{ste} lid, van de wet van 17 maart 2019: de Koning *kan* nadere regels vastleggen voor de toekenning van de hoedanigheid aan rechtspersonen;
- Artikel 26 van het voor advies voorgelegd ontwerp van besluit: precisering van bepaalde voorwaarden.

2° Rechtspersonen uit derde landen

- Artikel 25, 1^{ste} lid, van de wet van 17 maart 2019: de Koning *kan* de voorwaarden en de procedure vastleggen;
- Artikel 27 van het voor advies voorgelegd ontwerp van besluit: opsomming van de toekenningsvoorwaarden.

3° Rechtspersonen van stagiairs

- Artikel 25, 1^{ste} lid, van de wet van 17 maart 2019: de Koning *kan* nadere regels vastleggen;
- Artikelen 28 tot 29 van het voor advies voorgelegd ontwerp van besluit: opsomming van de toekenningsvoorwaarden.

b) Bemerkingen vanwege de Hoge Raad

SAMENVATTING

Wat de artikelen 1 tot 65 en de artikelen 77 tot 87 van het voor advies voorgelegd ontwerp van besluit betreft, wenst de Hoge Raad de aandacht van de Minister te vestigen op de volgende elementen:

- ✓ De Hoge Raad is van oordeel dat in het ontwerp moet toegevoegd worden dat het Instituut instaat voor een **transparant, toegankelijk en gebruiksvriendelijk openbaar register**.
- ✓ Volgens de Hoge Raad moet gepreciseerd worden dat **enkel beroepsbeoefenaars met de vereiste hoedanigheid beroepshalve kunnen optreden in naam en voor rekening van een rechtspersoon**, ingeschreven in het openbaar register. Bovendien moet eenieder op basis van de publieke gegevens in het openbaar register kunnen vaststellen welke natuurlijke personen (met de hoedanigheid van (fiscaal) accountant, gecertificeerd accountant of gecertificeerd belastingadviseur) rechtsgeldig kunnen optreden in naam en voor rekening van de rechtspersoon ingeschreven in het openbaar register.
- ✓ De Hoge Raad suggereert aan de Minister om de **uitoefening van beroepsactiviteiten door stagiairs (natuurlijke personen en rechtspersonen)** in opdracht en voor rekening van derden opnieuw aan een analyse te onderwerpen. Minstens dringt hij er op aan dat in onderhavig besluit heel duidelijk en beperkend zou worden omlijnd welke activiteiten een stagiair mag uitoefenen, in opdracht en voor rekening van derden.
- ✓ In het aanvraagdossier voor rechtspersonen van een lidstaat of van een derde land moet op voldoende wijze worden aangetoond dat aan de specifieke voorwaarden voldaan is.
- ✓ Wat de **verzekering burgerlijke beroepsaansprakelijkheid** betreft, moet de rol van het Instituut (wat de goedkeuring betreft) verduidelijkt worden.

Hierna volgt enige toelichting omtrent voormelde bemerkingen:

18. De Hoge Raad is positief ten aanzien van de vaststelling dat in het ontwerp is bepaald dat elke persoon, ingeschreven in het openbaar register, jaarlijks via de website aan het Instituut moet "*bevestigen dat zijn gegevens opgenomen in de elektronische databank volledig en actueel zijn*" (artikel 13, 3de lid van het voor advies voorgelegd ontwerp).

Op die manier kan ervan uitgegaan worden dat het openbaar register steeds volledig en actueel is.

De Hoge Raad is echter van oordeel dat in het ontwerp tevens uitdrukkelijk moet toegevoegd worden dat het Instituut instaat voor een *transparant, toegankelijk en gebruiksvriendelijk openbaar register*. Dit is in het belang van zowel de ondernemingen die een beroep (wensen te) doen op de economische beroepsbeoefenaars, als de beroepsbeoefenaars zelf, alsook van het Instituut voor het uitvoeren van de door de wetgever toevertrouwde opdrachten en het maatschappelijk verkeer in het algemeen.

19. Bij de aanvraag van een rechtspersoon tot inschrijving in het openbaar register, gericht aan de Raad van het Instituut, moet een dossier worden overgemaakt, waarin (onder meer) *“de identiteit van de natuurlijke persoon die optreedt in naam en voor rekening van de rechtspersoon”* wordt vermeld (artikel 8, eerste lid, 8°, van het voor advies voorgelegd ontwerp). Daarnaast moet het bewijs worden geleverd *“dat de vennoten of leden van het bestuursorgaan die optreden in naam en voor rekening van de rechtspersoon voldoen aan de voorwaarde bedoeld in artikel 10, § 1, 2° van de wet”*¹¹ (artikel 8, eerste lid, 10° van het voor advies voorgelegd ontwerp).

Volgens de Hoge Raad moet gepreciseerd worden dat enkel beroepsbeoefenaars met de vereiste hoedanigheid beroepshalve kunnen optreden in naam en voor rekening van de rechtspersoon. Dit is van belang omdat ook niet-beroepsbeoefenaars deel kunnen uitmaken van een erkend rechtspersoon en tevens van het bestuursorgaan van een erkend rechtspersoon.

Artikel 42, eerste lid, van de wet van 17 maart 2019, stelt overigens dat, ingeval een opdracht door een cliënt aan een rechtspersoon wordt gegeven, de rechtspersoon onder zijn vennoten, zaakvoerders of bestuurders een vertegenwoordiger moet aanduiden die een natuurlijk persoon is én die de hoedanigheid heeft om de opdracht voor een cliënt uit te voeren.

20. Daarnaast is het volgens de Hoge Raad van belang dat eenieder op basis van de publieke gegevens in het openbaar register kan vaststellen welke natuurlijke personen (met de hoedanigheid van (fiscaal) accountant, gecertificeerd accountant of gecertificeerd belastingadviseur) **beroepshalve rechtsgeldig kunnen optreden in naam en voor rekening van een rechtspersoon ingeschreven in het openbaar register.**

Bijgevolg dient in artikel 11, 4° van het voor advies voorgelegd ontwerp toegevoegd te worden dat ook de identificatiegegevens van de vennoten met vermelding van hun hoedanigheid in het openbaar register worden bekendgemaakt; in de huidige tekst geldt deze bekendmaking immers enkel voor de leden van het bestuursorgaan met de hoedanigheid van (fiscaal) accountant, gecertificeerd accountant of gecertificeerd belastingadviseur.

¹¹ Deze voorwaarde uit artikel 10, § 1, 2° van de wet betreft *“niet beroofd zijn geweest van zijn politieke of burgerlijke rechten”*.

Verder dient het openbaar register **duidelijke informatie te verstrekken omtrent het “kantoor” van de beroepsbeoefenaar** (natuurlijke persoon, rechtspersoon en stagiair), zoals gedefinieerd in artikel 2, 12° van de wet van 17 maart 2019 (ter vervanging van “*de plaats van zijn werkzaamheden*”); bijgevolg moeten de artikelen 10, 1°, 11, 1° en 12, 1° van het ontwerp aangepast worden.

21. Natuurlijke personen uit een derde land, die de hoedanigheid van gecertificeerd accountant of gecertificeerd belastingconsulent wensen te bekomen, kunnen slechts ingeschreven worden in het openbaar register na het afleggen van de eed. Volgens artikel 20, § 1, 4^{de} lid van de wet van 17 maart 2019 legt de persoon die geen woonplaats heeft in België de eed af voor de ondernemingsrechtbank van zijn keuze.

De vraag stelt zich of artikel 24, § 2, van het ontwerp dient aangepast te worden en “*de ondernemingsrechtbank van de plaats waar de betrokken persoon zijn beroepsactiviteiten zal uitoefenen*” te vervangen door de “*ondernemingsrechtbank gekozen door de betrokken persoon*”, zodat de tekst van het ontwerp volledig in overeenstemming is met de wet.

22. De vraag stelt zich of de voorschriften inzake het aanvraagdossier van een rechtspersoon met het oog op zijn inschrijving in het openbaar register, zoals omschreven in de artikelen 7 tot 9 van het voor advies voorgelegd besluit, ook gelden voor de aanvragen van rechtspersonen van een lidstaat, van een derde land of van stagiairs die de hoedanigheid van erkend rechtspersoon wensen te verkrijgen.

In het Hoofdstuk 3 van Titel 2 van het ontwerp is immers niets bepaald qua “procedure voor de toekenning van de hoedanigheid”.

Het is aangewezen om dit te verduidelijken.

Bovendien zijn er in Hoofdstuk 3 (artikelen 26 tot 29 van het ontwerp) voor rechtspersonen uit een lidstaat of een derde land een aantal specifieke voorwaarden vooropgesteld, onder meer op het vlak van de stemrechten, lidmaatschap van het bestuursorgaan, activiteiten op Belgisch grondgebied,... Zo bijvoorbeeld kan in een rechtspersoon uit een derde land de meerderheid van de stemrechten gehouden worden door personen die in een derde land over een hoedanigheid beschikken die als gelijkwaardig is erkend met die van gecertificeerd accountant of gecertificeerd belastingadviseur in België, op grond van internationale verdragen of wederkerigheid.

Het is volgens de Hoge Raad wenselijk dat in het aanvraagdossier voor rechtspersonen van een lidstaat, van een derde land of van stagiairs op voldoende wijze wordt aangetoond dat aan de specifieke voorwaarden voldaan is. De desbetreffende artikelen inzake het aanvraagdossier worden dan best ook aangevuld.

23. In afdeling 3 van Hoofdstuk 3 (artikelen 28 tot 29 van het ontwerp) komen de toekenningsvoorwaarden voor rechtspersonen van stagiairs aan bod. De wettelijke basis voor

rechtspersonen van stagiairs is terug te vinden in artikel 25 van de wet van 17 maart 2019, waarin gesteld wordt dat de Koning de voorwaarden en de procedure voor de toekenning van de hoedanigheid aan rechtspersonen van stagiairs *kan* vastleggen.

Er dient opgemerkt dat de wetgever heeft bepaald dat een stagiair gecertificeerd accountant, mits uitdrukkelijke toestemming vermeld in de stageovereenkomst, bepaalde activiteiten van een gecertificeerd accountant mag uitoefenen in opdracht en voor rekening van derden (artikel 16, eerste lid, van de wet van 17 maart 2019). Hieraan voegt artikel 16, tweede lid van de wet van 17 maart 2019 wel toe dat, onverminderd het eerste lid, de Koning *kan* bepalen welke activiteiten de stagiair mag uitoefenen.

Niet alleen stagiairs-natuurlijke personen, maar ook rechtspersonen van stagiairs kunnen bovendien beroepsactiviteiten in opdracht en voor rekening van derden ontplooiën, aldus het ontwerp. In de toekenningsvoorwaarden voor rechtspersonen van stagiairs, zoals opgesomd in artikel 28 van het voor advies voorgelegd ontwerp, is (onder meer) bepaald dat *“het doel en de activiteiten van de rechtspersoon beperkt zijn tot de activiteiten bedoeld in artikel 3, met uitzondering van de activiteiten bedoeld in artikel 3, 6° tot en met 8°, van de wet of tot het uitoefenen van de hiermee verenigbare werkzaamheden en artikel 6 van de wet”* (artikel 28, 2° van het ontwerp).

Het uitoefenen van het beroep door stagiairs, in opdracht en voor rekening van derden, buiten de stage om, is volgens de Hoge Raad een bijzonder heikel punt. **De leden van de Hoge Raad wensen dan ook hun grote bezorgdheid te uiten ten aanzien van de mogelijkheid voor stagiairs (natuurlijke personen en rechtspersonen) om bepaalde activiteiten van gecertificeerd accountant in opdracht en voor rekening van derden uit te oefenen, buiten de stage om.**

Zij zijn van oordeel dat, in tegenstelling tot hetgeen artikel 16 van de wet van 17 maart 2019 bepaalt, de activiteiten van een stagiair steeds onder de verantwoordelijkheid van de stagemeeester(s) zouden moeten uitgevoerd worden. De praktische beroepskennis van een stagiair is immers nog niet gevalideerd in het kader van de toegang tot de stage en bijgevolg kan men er niet (steeds) van uitgaan dat de stagiair beschikt over voldoende praktische ervaring, professionele maturiteit en kritische ingesteldheid om een opdracht tot een goed einde te brengen. Komt een kwalitatieve beroepsuitoefening in een steeds complexer wordende context daarmee niet in het gedrang ?

Rekening houdend met artikel 16 van de wet, dringt de Hoge Raad er dan ook op aan dat in onderhavig besluit minstens heel duidelijk en beperkend zou worden omlijnd welke activiteiten de stagiair mag uitoefenen in opdracht en voor rekening van derden.

24. Op basis van artikel 44, 2^{de} lid, van de wet, is elke beroepsbeoefenaar verplicht om zich voor zijn **burgerlijke beroepsaansprakelijkheid te verzekeren** met een verzekeringscontract.

De verplichte verzekering geldt dus voor elke beroepsbeoefenaar, ook voor degenen die weinig of geen activiteiten hebben en ongeacht de aard van de opdrachten die zijn toevertrouwd aan de beroepsbeoefenaar.

De beroepsbeoefenaar dient een “bevestiging van zijn verzekeringscontract *ter goedkeuring* aan het Instituut” te bezorgen.

Hoewel de wet voorziet in een “goedkeuring” door het Instituut, wordt noch in de wet, noch in het voor advies voorgelegd ontwerp enige verduidelijking gegeven omtrent de draagwijdte van de goedkeuring door het instituut.

Naast de minimale verzekeringsvoorwaarden die in de artikelen 78 tot 81 van het ontwerp worden weergegeven, preciseert artikel 82 van het ontwerp enkel dat de beroepsbeoefenaars ten laatste op 31 maart van elk jaar aan het Instituut een attest moeten bezorgen waaruit het respecteren van hun verzekeringsverplichting blijkt.

De vraag stelt zich waarop de goedkeuring van het Instituut dan betrekking heeft en wat de juridische gevolgen zijn van de “goedkeuring” of “niet-goedkeuring”.

Verder is het voor de Hoge Raad niet volledig duidelijk op welke manier het Instituut zelf een verzekeringsovereenkomst voor zijn leden, die in gebreke blijven aan te tonen dat zij gedekt zijn door een verzekeringsovereenkomst, kan organiseren. Het Instituut kan immers zelf geen verzekeringsactiviteiten ontplooien.

De Hoge Raad dringt er ten slotte op aan dat het Instituut zijn leden zou sensibiliseren voor aspecten die traditioneel buiten de standaard-verzekeringspolis burgerlijke beroepsaansprakelijkheid vallen, zoals cybercriminaliteit, *hacking* van gegevens,... Desgevallend zou hiervoor een aparte verzekering kunnen onderhandeld worden.

25. De vraag stelt zich of het voor advies voorgelegd besluit al dan niet moet voorzien in de opheffing van 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 (Belgisch Staatsblad, 12 december 2018)*.

Uiteraard dient voor de datum van opheffing rekening te worden gehouden met artikel 122 van de wet van 17 maart 2019, waarin gesteld wordt:

“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.”

26. In het voor advies voorgelegd ontwerp van besluit wordt op diverse plaatsen verwezen naar de hoedanigheid “die als **gelijkwaardig** is/wordt erkend met die van gecertificeerd accountant of

gecertificeerd belastingconsulent in België” (bijvoorbeeld in artikel 8, 9° en in artikel 28, 3° en 4° van het ontwerp).

Soms wordt daaraan als voorwaarde toegevoegd dat de persoon onderdaan moet zijn van een land dat het voordeel van **wederkerigheid** toekent [artikel 21, § 1, 1°, b) en artikel 26, § 2, eerste en tweede lid van het ontwerp] of wordt verwezen naar gelijkwaardigheid op grond van **internationale verdragen** waarbij België partij is [artikel 27, § 1, 4°, 5° en 6° van het ontwerp] of **mits wederkerigheid** [artikel 27, § 2, 3° en § 3, 3° van het ontwerp].

Het komt de Hoge Raad voor dat moet nagegaan worden of deze verwijzingen in het voorgelegd ontwerp wel steeds op een coherente en consequente manier zijn gedaan.

Bovendien stelt zich de vraag op welke wijze en door wie de gelijkwaardigheid met de hoedanigheid van gecertificeerd accountant of gecertificeerd belastingconsulent in België kan worden vastgesteld of erkend. Het ontwerp dient op dit punt te worden verduidelijkt.