

## HOGE RAAD VOOR DE ECONOMISCHE BEROEPEN

North Gate III Bur. 5.048-5.049  
Koning Albert II-laan 16 - 1000 Brussel  
Tel. 02/206.48.71 Fax 02/201.66.19  
E-mail: CSPEHREB@skynet.be

## Advies van 17 mei 2001 inzake de toetreding tot het beroep van accountant en belastingconsulent

### Krachtlijnen

Deel I: *Algemene bedenkingen bij het voorontwerp van koninklijk besluit*

Deel II: *Commentaar op de artikelen van het voorontwerp van koninklijk besluit*

### Bijlagen

## krachtlijnen

Ontwerp van koninklijk besluit betreffende het toelatingsexamen, de stage en het bekwaamheidsexamen voor accountant en/of belastingconsulent

Het voorontwerp van koninklijk besluit voor advies van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen overgemaakt door het Kabinet van de Minister van Economie neemt verschillende uitvoeringsmaatregelen bij de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen. Dit voorontwerp wil de vroeger ter uitvoering van de wet van 21 februari 1985 betreffende de herziening van het bedrijfsrevisoraat genomen bepalingen vervangen, te weten:

- enerzijds het koninklijk besluit van 20 april 1990 betreffende de stage van de kandidaat accountants;
- anderzijds het koninklijk besluit van 20 april 1990 houdende vaststelling van het programma en de voorwaarden van het bekwaamheidsexamen van accountant.

De Hoge Raad voor de Economische Beroepen heeft de wettelijke taak bij te dragen tot de ontwikkeling van het wettelijk en reglementair kader van toepassing op de economische beroepen via het verstrekken, op eigen initiatief of op verzoek, van adviezen of aanbevelingen aan de regering en aan de beroepsorganisaties voor de economische beroepen.<sup>1</sup>

Gezien de zorg die de Hoge Raad voor de Economische Beroepen wenst te besteden aan de controle op de naleving van het algemeen belang en het maatschappelijk verkeer, wenst de Hoge Raad een

aantal punten onder de aandacht te brengen van de bevoegde Ministers, waarover zij in het kader van dit voorontwerp van koninklijk besluit uitgewerkt door de vertegenwoordigers van het Instituut voor Accountants en Belastingconsulenten (I.A.B.) een standpunt moeten bepalen:

#### 1. Verzekering van de beroepsbekwaamheid van de accountants en de belastingconsulenten

Daar de Belgische wetgever niet gekozen heeft voor de aflevering van een «opleidingstitel»<sup>2</sup> door instellingen van het hoger onderwijs, heeft de Hoge Raad het ontwerp van koninklijk besluit onderzocht of de opleiding van accountants en belastingconsulenten aangepast is, gegeven de verschillende opdrachten die de Belgische wetgever hen oplegt. De Hoge Raad voor de Economische Beroepen is van oordeel dat het onontbeerlijk is dat het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten deze taak op zich neemt door te waarborgen dat het kwalitatief niveau van de personen die de titel van accountant en/of van belastingconsulent behalen, beantwoordt aan de verwachtingen van de ondernemingen, hun personeel en derden die geïnteresseerd zijn in boekhoudkundige en fiscale verslaggeving. De Hoge Raad houdt er aan te benadrukken dat het uiterst belangrijk is dat het Instituut voor Accountants en Belasting-

1. Deze bevoegdheid vloeit voort uit artikel 54 van de Wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen.

2. Onder opleidingstitel wordt verstaan de titel die toegang verleent tot het beroep, zonder een toelatingsexamen te moeten afleggen, noch stage te moeten lopen, noch een bekwaamheidsexamen te moeten afleggen.

consulenten de permanente taak tot behoud en zelfs de verbetering van de beroepsbekwaamheid van zijn leden, die het Instituut sinds zijn oprichting werd toebedeeld, zou kunnen voortzetten.

*2. Rekening houden met vroegere opleidingen van de kandidaten van het toelatingsexamen*

De Hoge Raad beklemtoont de noodzaak bij de vaststelling van de vakken van het toelatingsexamen rekening te houden met de kennis die de kandidaat-accountants en/of belastingconsulenten hebben verworven in hun vroegere opleiding.

Het in overweging nemen van de vroegere opleiding geldt, volgens de Hoge Raad, zowel voor de houders van een diploma van hoger onderwijs van het lange type als voor de houders van een diploma van hoger onderwijs van het korte type.

*3. Verlenen van vrijstellingen voor het toelatingsexamen*

Het is van belang dat het Instituut van Accountants en Belastingconsulenten vertrouwen zou kunnen hebben in de opleiding die de kandidaten voor het toelatingsexamen werd verstrekt in wettelijk erkende onderwijsinstellingen die aangepast onderwijs verlenen en er rekening mee houdt in het kader van het toelatingsexamen dat toegang verleent tot de stage van accountant en/of belastingconsulent. De toepassing van dit principe zou moeten toelaten de rechtszekerheid voor de kandidaat-accountants en de kandidaat-belastingconsulenten te waarborgen.

Dit rechtvaardigt eveneens de inrichting van een systeem van vrijstellingen waar alle kandidaten accountants en/of belastingconsulenten bedoeld in artikel 19, 3° van de wet van 22 april 1999 een beroep op zullen kunnen doen. De krachtlijnen van dit systeem van vrijstellingen moeten volgens de Hoge Raad vastgelegd worden in een voor advies overlegd koninklijk besluit.

De Hoge Raad vestigt de aandacht op de noodzaak dat dergelijke inrichting van een procedure voor toekenning van vrij-

stellingen systematisch zou zijn en, in de mate van het mogelijke, elke vorm van subjectiviteit vermijdt.

*4. Rekening houden met de eigenheden van de verschillende Instituten en toch streven naar een toenadering tussen de economische beroepen*

Doordat het tableau van de leden van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten bestaat enerzijds uit accountants en anderzijds uit belastingconsulenten, heeft de Hoge Raad het voorontwerp van koninklijk besluit vanuit twee invalshoeken onderzocht:

- de (eventueel) aangebrachte of aan te brengen wijzigingen op het niveau van de toetreding tot het beroep van accountant ;
- de juiste aard van de nieuwe bepalingen voorgesteld voor de belastingconsulenten.

Dit onderzoek werd in het bijzonder gevoerd door vergelijking met de op de accountants of bedrijfsrevisoren thans geldende bepalingen. De Hoge Raad heeft het voorontwerp van koninklijk besluit onderzocht in het licht van een eventuele toenadering tussen de Instituten. De toetreding tot het beroep vormt de eerste fase in dit toenaderingsproces.

*5. De bevoegdheden en de middelen van de Stagecommissie*

De Hoge Raad is van mening dat de Stagecommissie van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten in de komende jaren een doorslaggevende rol moet spelen. Het is dan ook belangrijk opnieuw de bevoegdheden en de middelen te bepalen die aan deze commissie verleend werden.

*6. Openheid van het Instituut naar de academische wereld*

De Hoge Raad stelt het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten voor de werking van de Stagecommissie zo aan te passen dat deze baat heeft bij een inbreng van buiten het I.A.B. Zo moet ook gewaakt worden over de open-

heid van de toetredingsprocedure tot het beroep jegens de pas afgestudeerde sta-gekandidaten die accountant en/of belastingconsulent willen worden.

*7. Gevolgen van de verklaring van Bologna*

De Hoge Raad stelt vast dat het voorontwerp van koninklijk besluit opgesteld werd op basis van de hypothese van de huidige stand van het Belgische onderwijs, te weten het samengaan van onderwijs verstrekt door een universiteit en onderwijs verstrekt door instellingen buiten de universiteiten die van het korte type en van het lange type kunnen zijn. De Hoge Raad stelt vast dat de voor advies overgemaakte tekst is gesteund op de huidige benadering van het onderwijs in België. Desgevallend, zal het aan de bevoegde Ministers toekomen vast te stellen of het koninklijk besluit, zoals het is overgelegd, van kracht zal blijven na de inwerkingtreding in België van de door de Verklaring van Bologna voorgestelde bepalingen.

\* \*  
\*

Het advies van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen bestaat uit twee delen. Het eerste deel bespreekt de conceptuele aspecten waartoe de basisvakken van het toelatingsexamen van accountant en belastingconsulent, de vrijstellingen die de kandidaten-accountant en belastingconsulent kunnen bekomen in het kader van het toelatingsexamen en het statuut van de Stagecommissie van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten, behoren.

Andere aspecten worden opgenomen in het tweede deel van het advies van de Hoge Raad dat bestaat uit een artikelsgewijze commentaar van het voorontwerp van koninklijk besluit.

\* \*  
\*

Alle overwegingen in dit advies werden door de leden van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen unaniem genomen.

# Deel I: algemene bedenkingen bij het voorontwerp van koninklijk besluit

Naar aanleiding van het onderzoek van het voorontwerp van koninklijk besluit waartoe de Hoge Raad is overgegaan, werden door hem drie fundamentele elementen onderscheiden:

- de basisvakken van het toelatingsexamen van accountants en belastingconsulenten;
- de vrijstellingen die de kandidaat-accountants en kandidaat-belastingconsulenten bij het toelatingsexamen kunnen bekomen;
- het statuut van de Stagecommissie van het Instituut voor Accountants en Belastingconsulenten.

## I. De basisvakken van het toelatingsexamen van accountants en belastingconsulenten

De Hoge Raad stelt in het algemeen vast dat het voor advies voorgelegd voorontwerp van koninklijk besluit de materies van het toelatingsexamen in artikel 3, § 1 (voor wat de accountants betreft) en § 2 (voor wat de belastingconsulenten betreft) opsomt.

De Hoge Raad is verheugd dat deze lijst van vakken waarover de accountants tijdens het toelatingsexamen zal onderzocht worden nauw aansluit<sup>3</sup> bij de vakken opgesomd bij het toelatingsexamen tot bedrijfsrevisor (artikel 15, § 2 van het koninklijk besluit van 13 oktober 1987 betreffende de stage van de kandidaat-bedrijfsrevisoren).

De Hoge Raad meent dat deze benadering constructief is in het licht van de toenadering van de Instituten waarover sprake is in de voorbereidende werkzaamheden op de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen.

Wat de belastingconsulenten betreft, lijkt het daarentegen moeilijk, rekening houdend met het aantal vakken van het toelatingsexamen, op termijn een gemeenschappelijke stage in te stellen voor bedrijfsrevisoren en belastingconsulenten.

Deze vaststelling vormt evenwel geen bijzonder probleem daar, op grond van artikel 19, 3<sup>e</sup> lid, van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige

en fiscale beroepen, niet aan dezelfde persoon de hoedanigheid van bedrijfsrevisor en van belastingconsulent kan verleend worden.

### A. Wat de accountants betreft

1. Het vak «boekhoudrecht» komt op twee plaatsen voor: onder het derde gedachtenstreepje «algemene boekhouding, met inbegrip van de wetgeving op de boekhouding en de jaarrekeningen van de ondernemingen» en onder het zevende gedachtenstreepje «normen voor de opstelling van de jaarrekeningen en de geconsolideerde jaarrekeningen alsmede de methoden voor de waardering van activa en passiva en voor de bepaling van het resultaat» van §1 van artikel 3 van het voorontwerp van koninklijk besluit.

De Hoge Raad stelt voor de inhoud van de derde materie te beperken tot de «algemene boekhouding» en de inhoud van het zevende gedachtenstreepje te preciseren door «wetgeving met betrekking tot de jaarrekeningen en de geconsolideerde rekeningen»<sup>4</sup> te vermelden of nog, meer algemeen, «boekhoudrecht».

Volgens de Hoge Raad zou het daarentegen niet gepast zijn het boekhoudrecht bij het vennootschapsrecht onder te brengen, aangezien sommige kandidaten een grondige opleiding in vennootschapsrecht zouden kunnen gevolgd hebben zonder daarom het boekhoudrecht voldoende te kennen.

2. Wat het twaalfde gedachtenstreepje van het voor advies voorgelegd voorontwerp van koninklijk besluit betreft, stelt de Hoge Raad in verband met de materie «rechtsvoorschriften alsmede gedrags- en beroepsregels betreffende accountancy, belastingconsultancy en de wettelijke controle van boekhoudbescheiden» vast dat:

- de benaming van de materie gewijzigd werd in vergelijking met de analoge bepaling vervat in het koninklijk besluit van 20 april 1990 tot vaststelling van het programma en de voorwaarden van het examen van accountant ;
- de benaming van de materie was (op basis van het koninklijk besluit van 20 april 1990) en is (op basis van het voor advies voorgelegd voorontwerp van koninklijk besluit) verschillend

3. Het kan nuttig zijn bijlage I van dit advies omtrent de vergelijking van de twee bepalingen te raadplegen.

4. Bij wijze van vergelijking wordt de benadering zoals gekozen door het Instituut van Bedrijfsrevisoren, in het kader van de omzetting van de achtste Richtlijn vermeld. Deze bestaat uit de materie «wetgeving met betrekking tot de jaarrekening en de geconsolideerde jaarrekening» (Vademecum IBR, Uitg. 1999, blz. 57).

van die van het koninklijk besluit van 13 oktober 1987 van toepassing op de kandidaat-bedrijfsrevisoren.

Omwille van de coherentie houdt de Hoge Raad er aan de aandacht van de bevoegde Ministers te vestigen op de keuze tussen de twee hierna voorgestelde benaderingen:

a) Benadering *de lege lata*

De letterlijke tekstinterpretatie van de achtste Europese richtlijn wijst uit dat noch de accountants, noch de belastingconsulenten aan de bepalingen van de richtlijn onderworpen zijn vermits ze niet belast zijn met de wettelijke controle van de jaarrekening<sup>5</sup>.

Het past nochtans te beklemtonen dat de Belgische wetgever de externe accountants in bepaalde gevallen met de wettelijke controle van de jaarrekening heeft belast. Bij wijze van voorbeeld vermeldt de Hoge Raad de onderzoeks- en controlebevoegdheid waarover iedere vennoot van een vennootschap beschikt wanneer geen commissaris moet wor-

5. Uit paragraaf 1 van artikel 1 van de achtste Richtlijn blijkt dat de door de bedoelde richtlijn vastgestelde coördinatiemaatregelen van toepassing zijn op de wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen van de Lidstaten betreffende de personen die belast zijn met:

- a) de wettelijke controle van de jaarrekening van vennootschappen en het onderzoek naar de overeenstemming tussen het jaarverslag en de jaarrekening voor zover deze controle en dit onderzoek voorgeschreven zijn door het Gemeenschapsrecht, bedoeld in artikel 51 van de vierde Europese Richtlijn inzake boekhouding (78/660/EEG);
- b) de wettelijke controle van de geconsolideerde jaarrekening van een geheel van ondernemingen en het onderzoek naar de overeenstemming van het geconsolideerde jaarverslag met deze geconsolideerde jaarrekening, voor zover deze controle en dit onderzoek voorgeschreven zijn door het Gemeenschapsrecht, bedoeld in artikel 37 van de zevende Europese Richtlijn inzake boekhouding (83/349/EEG).

6. Het koninklijk besluit van 13 oktober 1987 over de toetreding tot het beroep van de kandidaat-bedrijfsrevisoren bevat inderdaad geen uitdrukkelijke gedrags- en beroepsregels betreffende accountancy of belastingconsultancy.

den benoemd en waarbij artikel 166 van het Wetboek van vennootschappen bepaalt dat hij zich kan laten vertegenwoordigen door een accountant.

Deze benadering *de lege lata* zou dan logisch leiden tot een verfijning van de omschrijving van de materie «rechtsvoorschriften alsmede gedrags- en beroepsregels betreffende accountancy, belastingconsultancy en de wettelijke controle van boekhoudbescheiden» overgenomen (maar aangevuld) uit de achtste Richtlijn.

In het kader van deze benadering zouden de bevoegde Ministers voor wat het twaalfde gedachtenstreepje betreft, kunnen opteren voor een beschrijving van de materie die nauwer aansluit bij de Belgische realiteit. Dit zou neerkomen op het uitdrukkelijk vermelden van de beroepsnormen (meestal gelijk voor het IBR en het IAB) in verband met de door de wetgever aan de accountants opgelegde opdrachten.

De keuze voor dergelijke benadering zou kunnen toelaten een volgend opschrift te weerhouden: «rechtsvoorschriften alsmede gedrags- en beroepsregels betreffende accountancy, belastingconsultancy en andere wettelijke opdrachten van de accountant en de belastingconsulent».

De Hoge Raad wenst aan te stippen dat, in het kader van deze benadering, de uitdrukking «andere wettelijke opdrachten van de accountant en de belastingconsulent», opdrachten van onderzoek van de jaarrekeningen zou kunnen inhouden in de mate waarin de wetgever dit soort opdrachten zou toevertrouwd hebben aan de accountants.

b) Benadering *de lege ferenda*

Een andere mogelijkheid zou er kunnen uit bestaan een benadering *de lege ferenda* voor te staan die evenwel noopt tot een wijziging van de huidige wettelijke bepalingen.

Zoals hierboven aangehaald, heeft de Hoge Raad aandacht voor het feit dat de lijst van de materies waarover de kandidaat-accountants zullen ondervraagd worden bij het toelatingsexamen nauw

zou kunnen aansluiten bij de materies die opgesomd worden voor het toelatingsexamen van kandidaat-bedrijfsrevisoren.

In het licht van de toenadering tussen de Instituten, vermeld in de voorbereidende werkzaamheden van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen, heeft de Hoge Raad zich tot doel gesteld te ijveren dat nieuwe bepalingen niet met zich mee zouden brengen dat de toenadering tussen de Instituten wordt bemoeilijkt of zelfs wordt verhinderd.

Volgens de benadering *de lege ferenda*, zouden de bevoegde ministeriële overheden ertoe gebracht kunnen worden de benaming van de materie vermeld bij het twaalfde gedachtenstreepje als dusdanig te behouden.

De Hoge Raad merkt evenwel op dat de inhoud van de materie beschreven in het voorontwerp van koninklijk besluit verschilt van die van de achtste richtlijn inzake de volgende bepalingen, evenwel zonder de compatibiliteit in het gedrang te brengen:

- Europese richtlijn en KB 13 oktober 1987 (bedrijfsrevisoren): «Rechtsvoorschriften alsmede gedrags- en beroepsregels betreffende de wettelijke controle van boekhoudbescheiden en de daarmee belaste controleurs» ;
- KB van 20 april 1990: «Rechtsvoorschriften alsmede gedrags- en beroepsregels *betreffende accountancy* en de wettelijke controle van boekhoudbescheiden» ;
- Voor advies voorgelegd voorontwerp van KB: « Rechtsvoorschriften alsmede gedrags- en beroepsregels *betreffende accountancy, belastingconsultancy* en de wettelijke controle van boekhoudbescheiden».

De Hoge Raad wenst daarenboven de aandacht te vestigen op het feit dat deze materie van het toelatingsexamen moeilijker kan lijken voor de accountants dan voor de bedrijfsrevisoren<sup>6</sup>.

Tot slot is het van belang te benadrukken dat de keuze van de benadering niet zonder gevolgen is voor de draagwijdte van het toelatingsexamen voor belastingconsulenten (cf. infra punt B.2).

## B. Wat de belastingconsulenten betreft

1) De term «vrijstelling», opgenomen in de §2 van artikel 3 van het voorontwerp van koninklijk besluit kan, volgens de Hoge Raad, leiden tot verwarring vermits er ook sprake is van (voorwaardelijke) vrijstellingen in artikel 3, § 4 van het koninklijk besluit.

Het lijkt daarentegen moeilijk, rekening houdend met het aantal vakken van het toelatingsexamen, op termijn een gemeenschappelijke stage in te stellen voor bedrijfsrevisoren en belastingconsulenten. Deze vaststelling vormt evenwel geen probleem daar, op grond van artikel 19, 3<sup>e</sup> lid, van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen, niet aan dezelfde persoon de hoedanigheid van bedrijfsrevisor en van belastingconsulent kan verleend worden.

2) De Hoge Raad stelt zich overigens vragen bij de gepastheid om de lijst van de niet af te leggen vakken op te sommen, terwijl het even gemakkelijk zou zijn de lijst van de vakken af te leggen door de belastingconsulenten op te geven.

Dit voorstel kan niet alleen de duidelijkheid ten goede komen, maar bovendien het voordeel hebben – indien de hierboven behandelde benadering *de lege lata* zou weerhouden worden – de materie «Rechtsvoorschriften alsmede gedrags- en beroepsregels betreffende *accountancy*, *belastingconsultancy* en de wettelijke controle van boekhoudbescheiden» derwijze te verfijnen dat de draagwijdte van deze materie beperkt wordt tot de opdrachten van de belastingconsulent.

Het opschrift zou dehalve als volgt kunnen luiden: «Rechtsvoorschriften alsmede gedrags- en beroepsregels betreffende *accountancy*, *belastingconsultancy* en de andere wettelijke opdrachten van de belastingconsulent».

In de mate dat de benadering *de lege ferenda* moet worden gevolgd, vloeit hieruit derhalve voort dat het toelatingsexamen inzake de materie «Rechtsvoorschriften alsmede gedrags- en beroepsregels betreffende *accountancy*, *belastingconsultancy* en de wettelijke controle van boekhoudbescheiden» gezamenlijk voor de accountants en de

belastingconsulenten wordt georganiseerd. De Hoge Raad vraagt zich af of het noodzakelijk is de toelatingsproef voor de belastingconsulenten uit te breiden tot materies die geen verband houden met de opdrachten van de belastingconsulent.

In de mate dat de benadering *de lege lata* moet worden gevolgd, en rekening houdend met de verschillende draagwijdte van de materie «rechtsvoorschriften alsmede gedrags- en beroepsregels betreffende *accountancy*, *belastingconsultancy* en andere wettelijke opdrachten van de accountant en/of de belastingconsulent» naarmate de kandidaat bij het toelatingsexamen accountant (en belastingconsulent) (materies bedoeld onder §1 van artikel 3) of belastingconsulent (materies bedoeld onder §3 van artikel 3) wenst te worden, zou het toelatingsexamen aangepast kunnen worden om rekening te houden met de specificiteiten van ieder beroep.

3) De Hoge Raad is van mening dat het toelatingsexamen van de belastingconsulenten een proef over de verschillende «fiscale» takken moet bevatten, zoals gebeurt voor de kandidaat-accountants voor de verschillende «boekhoudkundige» takken, opdat men er zich kan van vergewissen dat de kandidaten belastingconsulent over een minimum aan kennis beschikken vooraleer de stage van drie jaar aan te vatten.

De Hoge Raad stelt derhalve voor het elfde gedachtenstreepje «belastingrecht (directe en indirecte belastingen)» te vervangen door de volgende onderverdelingen van belastingrecht:

- algemene beginselen van fiscaal recht
- personenbelasting
- vennootschapsbelasting
- belasting op de toegevoegde waarde
- beginselen van registratie- en successierecht
- beginselen van regionale en lokale belastingen
- beginselen van Europees en internationaal fiscaal recht
- fiscale procedure.

In het geval een systeem van vrijstellingen moet worden ingevoerd (Infra punt II), dan stelt de Hoge Raad in dat perspectief voor dat wanneer een kandidaat

vrijgesteld is van drie fiscale basisvakken (te weten: «personenbelasting», «vennootschapsbelasting» en «belasting op de toegevoegde waarde»), de betrokkene zeker ook zou vrijgesteld zijn voor het basisvak «algemene beginselen van fiscaal recht».

In de mate dat een accountant dezelfde kennis van de fiscale vakken moet hebben (zelfde mate van diepgang) als de belastingconsulenten die niet de dubbele hoedanigheid van accountant en belastingconsulent wensen, meent de Hoge Raad dat het toelatingsexamen van accountant, naar analogie van wat voor de belastingconsulenten aanbevolen wordt, een proef zou moeten bevatten over de verschillende takken van het belastingrecht.

Om het toelatingsexamen van accountants niet te overbelasten en toch rekening te houden met de specificiteit van het beroep van belastingconsulent, stelt de Hoge Raad bovendien voor om de kandidaat accountant die niet geslaagd is voor het geheel van de fiscale vakken niettemin zijn stage van drie jaar te laten aanvangen, onder voorbehoud van het slagen voor het examen van «algemene beginselen van fiscaal recht».

Voor zover de kandidaat accountant slaagt voor het examen van de verschillende fiscale vakken in de sessie die volgt op het begin van zijn stage, zou het deel van de stage dat al volbracht is in aanmerking kunnen komen voor de berekening van de drie jaar stage.

## II. De vrijstellingen die de kandidaat-accountants of kandidaat-belastingconsulenten bij het toelatingsexamen bekomen

Het koninklijk besluit van 20 april 1990 tot vaststelling van het programma en de voorwaarden van het bekwaamheidsexamen van accountant liet de Raad van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten toe (artikel 4) vrijstellingen voor het examen toe te kennen voor de theoretische kennis van de vakken die uitdrukkelijk op hun diploma vermeld waren.

Die bepaling werd in het voor advies voorgelegd voorontwerp van koninklijk besluit overgenomen (artikel 3, § 4) zonder significante wijzigingen aan te brengen:

- de principiëbeslissing over de criteria die moeten toelaten het aantal uren na te gaan dat een student gevolgd heeft in een welbepaalde materie wordt door de Raad van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten op een unilaterale wijze genomen ;
- de latere toepassing, geval per geval, van de door de Raad van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten genomen principiëbeslissing inzake vrij te stellen materies wordt uitsluitend door dezelfde Raad van het Instituut beoordeeld.

#### A. Het nut van het koninklijk besluit van 22 november 1990

In de huidige stand van zaken bestaat er overigens een koninklijk besluit van 22 november 1990 betreffende de diploma's van de kandidaat-accountants en van de kandidaat-belastingconsulenten (verschillende malen gewijzigd, de laatste maal door het koninklijk besluit van 4 mei 1999).

Een in bijlage bij voornoemd koninklijk besluit opgenomen lijst van diploma's bepaalt welke opleidingen de houders ervan toegang verlenen tot het toelatingsexamen voor accountant of belastingconsulent.

De Hoge Raad stelt vast dat tot op heden:

- de in bijlage bij het koninklijk besluit opgenomen lijst opgevat is als een opsomming van onderwijsinstellingen die diploma's uitreiken die de houders ervan toelaten deel te nemen aan het toelatingsexamen om naderhand accountant en/of belastingconsulent te worden. Die lijst werd in geen geval opgesteld in functie van eventuele vrijstellingen gekoppeld aan een in de lijst opgenomen diploma ;
- er blijkbaar geen periodieke evaluatie gebeurd is van de lijst van onderwijsinstellingen die in de bijlage bij voormeld koninklijk besluit opgenomen zijn.

Volgens de Hoge Raad voor de Economische Beroepen is het van belang dat de draagwijdte van dit koninklijk besluit duidelijk afgebakend wordt om elke kandidaat voor het toelatingsexamen inzake de principes van vrijstellingen eenzelfde behandeling te kunnen waarborgen. De krachtlijnen van het systeem van vrijstellingen moeten opgenomen worden in het voor advies voorgelegd koninklijk besluit.

Voor zover er inderdaad effectief een systeem van vrijstellingen toegepast wordt door het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten, wenst de Hoge Raad daarenboven de aandacht te vestigen op het feit dat de draagwijdte van het koninklijk besluit van 22 november 1990 dusdanig zou kunnen herzien worden dat elke vrijstelling per diploma in het koninklijk besluit zou opgenomen worden. De bevoegde Ministers zouden ook kunnen kiezen voor de vervanging van het koninklijk besluit van 22 november 1990 door een nieuw koninklijk besluit dat zou beantwoorden aan de in het voor advies voorgelegd voorontwerp van koninklijk besluit duidelijk omschreven doelstellingen.

Om klaarheid te scheppen in de vrijstellingen verbonden aan elk diploma, zou het passen dat in het voor advies voorgelegd voorontwerp van koninklijk besluit of in het koninklijk besluit van 22 november 1990 verduidelijkt wordt dat de studenten deze vrijstellingen genieten die gelden op het moment van hun eerste inschrijving aan de onderwijsinstelling.

De Hoge Raad acht het wenselijk aan de bevoegde ministeriële overheden voor te stellen om aan te dringen op een regelmatige herziening van de lijst van onderwijsinstellingen en hun in het koninklijk besluit opgenomen diploma's, rekening houdend met de evolutie van de noden van het beroep.

Gezien die verschillende opmerkingen, wordt aldus voorgesteld het koninklijk besluit van 22 november 1990 te vervangen door een nieuw koninklijk besluit, opgesteld in de zin van het bij de Hoge Raad voorgelegd voorontwerp van koninklijk besluit. Het koninklijk besluit van 22 november 1990 zou gedurende een overgangperiode kunnen behouden blijven om de instellingen van hoger onderwijs toe te laten hun dossier in te

dienen om in het nieuw koninklijk besluit opgenomen te worden. Dat dossier zou moeten ingediend worden bij de diensten van de Minister van Economie en diensten van de Minister van Landbouw en Middenstand opdat deze er zich van zouden vergewissen dat de onderwijsinstellingen die een dossier indienen wel degelijk één (of meerdere) diploma('s) uitreiken die beantwoorden aan de criteria vastgesteld in artikel 19, 3° van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen.

#### B. De noodzaak van het invoeren van een regime van automatische vrijstellingen

De Hoge Raad is van mening dat een systeem van automatische vrijstellingen (gehele of gedeeltelijke) die verbonden zijn aan de verschillende opleidingen moet ingevoerd worden.

##### 1) Invoering van een regime van toekenning van vrijstellingen

De Hoge Raad is de mening toegedaan dat het logisch is te kiezen voor een verschillende behandeling naargelang de kandidaat houder is van een diploma van hoger onderwijs dat bestaat uit twee cycli (universitair en hoger onderwijs van het lange type) of een diploma van hoger onderwijs van het korte type, rekening houdend met het verschil in benadering en beoogde doelstellingen van die twee soorten onderwijsinstellingen.

De Hoge Raad wenst evenwel aan te stippen dat, in het licht van de respectievelijke kenmerken van enerzijds de diploma's uitgereikt door de universiteiten en door de instellingen van hoger onderwijs van het lange type en anderzijds door de instellingen van hoger onderwijs van het korte type, moet gestreefd worden naar een evenwichtige behandeling van de twee verschillende soorten opleiding bij de invoering van een systeem van vrijstellingen.

*a) Over het universitair en het hiermee gelijkgesteld onderwijs (hoger onderwijs van het lange type (minstens twee cycli van ieder twee jaar)*

De Hoge Raad is voorstander van een gelijkaardige benadering als die gehanteerd door het Instituut der Bedrijfs-

revisoren (Vademecum, Uitg. 1999, blz. 55-57): de vrijstellingen worden automatisch verleend in zoverre het aantal uren gevolgde colleges aan een universitaire instelling (of gelijkgesteld) overeenkomt met de criteria vastgesteld door de Raad van het Instituut van Accountants en Bedrijfsrevisoren, na advies van de Hoge Raad van de Economische Beroepen.

De Hoge Raad wenst voor te stellen aan de Regering om een nieuw artikel in te voegen (bijvoorbeeld tussen de huidige artikelen 57 en 58) dat de termijn vermeldt (*van 6 maand*) waarbinnen het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten de bepalingen inzake de toekenning van vrijstellingen aan de Hoge Raad van Economische Beroepen zou voorleggen.

Voor zover de houder van een diploma van hoger onderwijs bestaande uit twee studiecycli, uitgereikt door een universiteit, een instelling van economisch onderwijs van universitair niveau, opgericht of erkend door de Staat of door de examencommissie, over een aanvullend diploma (van een tweede of derde cyclus) beschikt, uitgereikt door dezelfde onderwijsinstellingen, meent de Hoge Raad dat de betrokken kandidaat ook vrijstellingen moeten kunnen toegekend worden als dit (bijkomend) diploma één of meer materies vermeldt die deel uitmaken van het toelatingsprogramma.

Tenslotte, wanneer een kandidaat accountant en/of belastingconsulent, houder van een diploma van hoger onderwijs dat uit twee studiecycli bestaat, vrijstelling bekomt voor de drie belangrijke fiscale vakken («personenbelasting», «vennootschapsbelasting» en «belasting op de toegevoegde waarde»), is de Hoge Raad voorstander om een bepaling in te lassen die vaststelt dat de kandidaat de facto de vrijstelling voor «algemene beginselen van fiscaal recht» bekomt.

*b) Over het hoger onderwijs van het korte type (graduaat dat bestaat uit een driejarige opleiding)*

De Hoge Raad is van mening dat vrijstellingen zouden moeten verleend worden aan alle kandidaten houder van een diploma van hoger onderwijs van het

korte type bedoeld in artikel 19, 3° van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen. Die vrijstellingen zouden de basisvakken betreffen die in het kader van hun opleiding uitgediept werden, ongeacht het aantal uren of het aantal studiepunten dat aan die materies besteed werd.

In de mate de onderwezen materies maar ook het aantal aan elk van die materies bestede uren verschillen van één instelling van hoger onderwijs van het korte type tegenover een andere instelling, stelt de Hoge Raad een systeem van vrijstellingen in twee stappen voor:

– vrijstellingen bepaald in het voor advies voorgelegd koninklijk besluit, toepasbaar op de houders van alle diploma's van hoger onderwijs vermeld in artikel 19, 3° van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen, ongeacht het aantal aan die materies bestede uren of het aantal studiepunten.

Die vrijstellingen moeten in aantal beperkt worden vermits ze enkel de **in alle instellingen van hoger onderwijs van het korte type gegeven basisvakken** vermeld in artikel 19, 3° van de wet van 22 april 1999 betreffen. De lijst met de onderwijsinstellingen zou opgenomen worden in een afzonderlijk koninklijk besluit (zie punt A betreffende het koninklijk besluit van 22 november 1990).

Wat de **graduaten boekhouding** betreft, zou men een algemene vrijstelling voor volgende materies kunnen aannemen:

- \* algemene boekhouding (maar met uitzondering van de wetgeving op de boekhouding en de jaarrekeningen van de ondernemingen en dit wegens de meer juridische benadering waardoor deze materie past bij het examen dat het boekhoudrecht toetst)
- \* analytische bedrijfsboekhouding en management accounting
- \* algemene beginselen van belastingrecht
- \* organisatie van de boekhoudingsdiensten en van de administratieve diensten van de onderneming
- \* informatiesystemen en informatica

Wat de **graduaten in fiscaliteit** betreft, zou men kunnen denken aan een algemene vrijstelling voor volgende materies:

- \* algemene beginselen van belastingrecht
- \* personenbelasting
- \* vennootschapsbelasting
- \* belasting op de toegevoegde waarde
- \* informatiesystemen en informatica

Wat de **graduaten in recht** betreft, zou men een algemene vrijstelling voor volgende materies kunnen overwegen:

- \* algemene beginselen van belastingrecht
- \* beginselen van burgerlijk en handelsrecht
- \* beginselen van arbeids- en sociaal zekerheidsrecht

– Sommige diploma's van hoger onderwijs van het korte type zouden hun houder kunnen toelaten om **bijkomende vrijstellingen**, verleend door de Raad van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten, op basis van objectieve criteria (zoals, bijvoorbeeld, het aantal uren en/of de minimum te behandelen materies), te bekomen.

Terzake zou het voor advies voorgelegd voorontwerp van koninklijk besluit het algemeen kader van het in te voeren systeem van vrijstellingen moeten vastleggen om de Raad van het Instituut van Accountants en Belastingconsulenten toe te laten bijkomende vrijstellingen te verlenen met behoud van objectiviteit en zekerheid eigen aan een evenwichtig systeem van vrijstellingen.

Het onderzoek van de individuele dossiers zou door de Stagecommissie moeten worden uitgevoerd op basis van criteria voor het toekennen van vrijstellingen die zijn vastgesteld door de Raad van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten.

Zo zou bijvoorbeeld de gegradueerde in boekhouding (richting fiscaliteit) die zijn diploma behaald heeft in een instelling van het korte type dat beantwoordt aan de in vorige alinea's opge-

nomen voorwaarden, bijkomende vrijstellingen moeten kunnen bekomen voor zover de Raad van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten, op basis van objectieve criteria vastgesteld in het voor advies voorgelegd koninklijk besluit, meent dat wat één of verschillende materies betreft de kandidaat-accountant en/of belastingconsulent het te verwachten niveau heeft bij aangaan van de stage.

De Hoge Raad wenst inzake deze materie de aandacht van de bevoegde ministers te vestigen op het feit dat uit hoger vermelde uiteenzetting het belang kan blijken om toe te zien op het opzetten van een systeem dat een evenwichtige behandeling waarborgt tussen de diploma's uitgereikt enerzijds door de universiteiten en de instellingen voor hoger onderwijs van het lange type en anderzijds door instellingen van hoger onderwijs van het korte type.

Volgens de Hoge Raad is het onontbeerlijk dat de leden van de Stagecommissie van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten op regelmatige tijdstippen contact hebben met de betrokken onderwijsinstellingen. Deze ontmoetingen zouden moeten bijdragen tot een afstemming van de opleiding van de verschillende onderwijsinstellingen en de eisen van het beroep.

Die bijkomende vrijstellingen zouden enkel voor een in de tijd beperkte periode moeten toegekend worden om te vermijden dat de lijst van vrijstellingen voortdurend cumuleert. De door de studenten verworven rechten in de loop van de opleiding moeten echter worden gevrijwaard.

## 2) Kader voor de invoering van een systeem van toekenning van vrijstellingen

• De Hoge Raad is van mening dat het wenselijk zou zijn dat het voorgelegd koninklijk besluit een duidelijk onderscheid zou invoeren tussen de bevoegdheden van het orgaan dat belast is met de principiële beslissingen inzake de vrijstellingen en die van het orgaan dat belast is met het *in concreto* toepassen van die principiële beslissingen.

Die delegatie inzake de toepassing van de door de Raad van het Instituut van de

Accountants en de Belastingconsulenten genomen principiële beslissingen zou kunnen toekomen aan de Stagecommissie, naar analogie bij het Instituut der Bedrijfsrevisoren<sup>7</sup>, of aan een andere speciaal daartoe opgerichte Commissie.

Daarnaast meent de Hoge Raad dat het belangrijk is een overlegkader met de universiteiten, de instellingen van hoger onderwijs van het lange type en het korte type te voorzien om de doorzichtigheid van het binnen het I.A.B. opgezet systeem te waarborgen. Een gestructureerd overleg zou kunnen verzekerd worden door de oprichting van een permanente Commissie, bestaande uit vertegenwoordigers van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten en vertegenwoordigers van de academische wereld.

• Tenslotte, voor zover het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten de procedure voor het toekennen van vrijstellingen werkelijk wil toepassen, zou het wenselijk zijn een aantal praktische voorwaarden die borg kunnen staan voor een systematische toepassing van de vrijstellingsprocedure duidelijk te vermelden.

Het koninklijk besluit zou de te volgen procedure voor het indienen van een dossier, de termijn waarbinnen het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten zijn antwoord moet geven, de motivatieplicht in geval van weigering van de vrijstelling door het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten, de voorwaarden waarbij het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten niet moet antwoorden binnen de door het koninklijk besluit gestelde termijn (bijvoorbeeld bij automatische weigering), het verschaffen van een zekere informatie rond de vrijstellingen verleend aan studenten, moeten beschrijven. Hierbij verwijst de Hoge Raad, bij wijze van voorbeeld, naar de Canadese internetsite van het ICCA<sup>8</sup> die een verbinding legt met elke universitaire instelling die een titel aflevert die toelaat *certified accountant* te worden alsook een beschrijving van de lessenprogramma's voor elk van die universiteiten geeft.

Ook wenst de Hoge Raad dat (in de slotbepalingen) de termijn zou vermeld worden waarbinnen het Instituut van de

Accountants en de Belastingconsulenten de praktische voorwaarden inzake de vrijstellingen aan de Hoge Raad moet voorleggen (bijvoorbeeld, uiterlijk zes maanden na publicatie van het koninklijk besluit in het Belgisch Staatsblad).

## III. Het statuut van de Stagecommissie van het IAB

### A. Terminologie

Hoofdstuk II van het voorontwerp van koninklijk besluit bevat in de Franstalige versie de uitdrukking «*Commission du stage*» (titel) of «*Commission de stage*» (artikel 8, § 1<sup>er</sup>). De Hoge Raad stelt voor de uitdrukking eenvormig te maken.

### B. Rol en bevoegdheden van de Stagecommissie

De eerste zin van paragraaf 1 van artikel 8 van het voorontwerp van koninklijk besluit, die luidt, «De Stagecommissie treedt op onder het toezicht van de Raad», wijkt aanzienlijk af van de bepalingen omtrent het statuut van de Stagecommissie van het Instituut der Bedrijfsrevisoren:

- geen enkele bepaling van het koninklijk besluit van 13 oktober 1987 betreffende de stage van de kandidaat-bedrijfsrevisoren bepaalt dat de Stagecommissie van het I.B.R. haar activiteit uitoefent onder toezicht van zijn Raad ;
- in de praktijk stelt men vast dat de Raad van het I.B.R. zich beperkt tot het bevestigen van de beslissingen

7. Ter vergelijking: het koninklijk besluit van 13 oktober 1987 betreffende de stage van de kandidaat-bedrijfsrevisoren bepaalt in artikel 16 dat de vrijstellingen per vakgebied door de stagecommissie verleend worden, «op voorwaarde dat het aan het vakgebied bestede aantal uren ten minste overeenstemt met het aantal uren dat voor dit vakgebied door de Raad, na advies van de Hoge Raad, voldoende wordt geacht in het kader van de eisen gesteld voor het beroep van bedrijfsrevisor».

8. <http://www.icca.ca> - Ga naar het eerste deel van de site gewijd aan het beroep van CA / vervolgens naar het deel van de site gewijd aan de provinciale orden / daarna een bepaalde orde kiezen (bv. Québec) / Zie het deel van de site voorbehouden aan de kandidaten voor het beroep / Hoe CA worden? / kandidaat van Québec / Beschrijving van het programma van elke universiteit in Québec.



van de Stagecommissie, tenzij de Stagecommissie een bijzonder punt op de agenda van voormelde Raad zou plaatsen.

De Hoge Raad stelt zich vragen over de relevantie van het feit dat de Raad van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten de Stagecommissie zou belasten:

- enerzijds, toe te zien op de organisatie van de opleiding van de stagiairs (artikel 8, § 1 van het voorontwerp van koninklijk besluit) en
- anderzijds, het goed verloop van de stage (en de goede opleiding van de stagiairs) na te gaan (artikel 8, § 2 van het voorontwerp van koninklijk besluit).

Dit kan de transparantie van de structuren tegenover derden schaden.

De Hoge Raad houdt er aan in herinnering te brengen dat artikel 3 van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen bepaalt dat het «**Instituut** als opdracht heeft toe te zien op de opleiding en de permanente organisatie van een korps van specialisten te verzekeren die bekwaam zijn om de functies van accountant en belastingconsulent uit te oefenen, waarvan het Instituut de organisatie kan controleren en bijsturen, met alle noodzakelijke waarborgen qua bekwaamheid, onafhankelijkheid en professionele rechtschapenheid. Het Instituut ziet er eveneens op toe dat de aan zijn leden toevertrouwde opdrachten, behoorlijk worden uitgevoerd.»

Uit het onderzoek van de bepalingen die van toepassing zijn op de kandidaat-bedrijfsrevisor blijkt dat de Stagecommissie in geen enkel opzicht belast is met de organisatie van de opleiding van de stagiairs.

**Het spreekt vanzelf dat het, in het kader van een toenadering van de Instituten, wenselijk zou zijn dat de Stagecommissie van het I.B.R. en dat van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten structuren en bevoegdheden zouden hebben die zo**

**nauw mogelijk bij elkaar aansluiten, met het oog op de latere oprichting van een «Inter-instituten Stagecommissie».**

Mocht de Stagecommissie door de Raad van het Instituut van Accountants en Belastingconsulenten daarentegen toch belast worden met enerzijds de opleiding van de stagiairs en anderzijds het toezicht op hun deugdelijke opleiding, meent de Hoge Raad dat het wenselijk zou zijn binnen de stagecommissie twee subcommissies te vormen, elk belast met één van de twee opdrachten.

Om de vergelijking van het statuut van de twee stagecommissies te vergemakkelijken heeft de Hoge Raad volgende tabellen opgemaakt:

- de vergelijking van de bepalingen vervat in artikel 8, § 1 van het voorontwerp van koninklijk besluit met deze vervat in het koninklijk besluit van 13 oktober 1987 (zie bijlage II – eerste tabel);
- de vergelijking van de bepalingen vervat in artikel 8, § 2, eerste lid van het voorontwerp van koninklijk besluit met die vervat in artikel 9 van het koninklijk besluit van 13 oktober 1987 (zie bijlage II – tweede tabel).

Zoals hierboven vermeld, meent de Hoge Raad, voor zover een gemeenschappelijke stage overwogen wordt, dat het beter zou zijn de bepalingen van toepassing op de twee beroepsorganisaties op elkaar af te stemmen. Hierbij kan worden opgemerkt dat:

- de draagwijdte van de punten 6°, 7°, 10° en 12° van artikel 8, § 2, 1° lid, van het voor advies voorgelegd koninklijk besluit lichtjes afwijkt van de overeenstemmende bepalingen in het koninklijk besluit van 13 oktober 1987;
- punt 5° van hetzelfde lid niet opgenomen is in het koninklijk besluit van 13 oktober 1987 inzake de stage van de kandidaat-bedrijfsrevisoren. De Hoge Raad meent daarenboven dat dit punt overbodig is in het licht van het in § 1 van artikel 8 bepaalde.

*C. Evenwichtige aanwezigheid van externe en interne accountants en/of belastingconsulenten in de Stagecommissie*

De leden 3 en 4 van § 2 van artikel 9 beogen een minimale aanwezigheid van *externe* accountants en belastingconsulenten te waarborgen.

De Hoge Raad houdt er aan in herinnering te brengen dat de wet van 1985 betreffende de hervorming van het bedrijfsrevisoraat, geen primauteit heeft ingesteld van de *externe* accountants ten opzichte van de *interne* accountants.

Uit de parlementaire werken die aan de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen voorafgingen, blijkt dat dit basisprincipe niet in vraag werd gesteld.

Twee oplossingen kunnen dan ook overwogen worden om op basis van de wet van 1999 aan de geest van de wet van 1985 tegemoet te komen: ofwel de leden 3 en 4 schrappen, ofwel twee leden toevoegen om een gelijkaardige bepaling voor de *interne* accountants en belastingconsulenten in te lassen.

## Deel II: commentaar op de artikelen van het voorontwerp van koninklijk besluit

### I. Preambule

Vanuit een zuiver wetgevingstechnisch oogpunt<sup>9</sup>, meent de Raad van State dat bij de omzetting van een Europese richtlijn naar het Belgische recht, de keuze gelaten wordt inzake de manier waarop naar die Europese richtlijn verwezen wordt:

- door een motivering in de preambule of, voor de teksten van wetgevingstechnische aard, in een voetnota in het *Belgisch Staatsblad* ;
- in de titel van de tekst;
- door een artikel dat verwijst naar de omgezette Europese richtlijn.

Met inachtnaam van de bevoegdheden die hem zijn toevertrouwd, zou de Hoge Raad terzake wensen te suggereren dat als een wettelijke bepaling maar een gedeelte van de bepalingen van een Europese richtlijn overneemt, de voorkeur zou moeten worden gegeven om niet in de tekst zelf van de bepaling naar de betrokken richtlijn te verwijzen. De Hoge Raad stelt dan ook voor de verwijzing in het reglementaire deel naar de achtste richtlijn inzake de wettelijke controle van de boekhoudbescheiden in de §§ 1 en 2 van artikel 3 van het voorontwerp van koninklijk besluit te schrappen.

Het ware daarentegen nuttig, luidens het advies van de Hoge Raad, in het Verslag aan de Koning dat aan het koninklijk besluit voorafgaat, duidelijk te vermelden dat de keuze van de vakken voor het toelatingsexamen van de kandidaat-accountants, ingegeven werd door de wil op termijn de oprichting mogelijk te maken van een gemeenschappelijke basis inzake stage voor de accountants en de bedrijfsrevisoren. Vanuit ditzelfde perspectief, zou het gepast zijn om, in voorkomend geval, te verwijzen naar de wet van 22 april 1999 waarvan de voorbereidende stukken over een toenadering van de Instituten spreken.

De Hoge Raad is tevens van mening dat het de voorkeur verdient, omwille van de duidelijkheid, in het Verslag aan de Koning dat aan het koninklijk besluit voorafgaat, te vermelden dat het toelatingsexamen zodanig zal opgevat worden dat het rekening houdt met de verscheidenheid van de diploma's vermeld in artikel 19, 3° van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen.

### II. Commentaar bij sommige artikelen

- Artikel 3, § 4

Er moet inzake Franstalige versie wat de terminologie betreft nagegaan worden of de officiële uitdrukking «unités d'étude» dan wel «crédit d'étude» is.

- Artikel 3, § 5
- Artikel 28, § 1
- Artikel 48, § 4

De bepalingen van die drie artikelen laten de houders van een buitenlands diploma toe geen toelatingsexamen te moeten afleggen (artikel 3, § 5), geen stage te moeten lopen (artikel 28, § 1) en geen bekwaamheidsexamen te moeten afleggen (artikel 48, § 4).

Die drie bepalingen verwijzen naar artikel 2, 4° van het koninklijk besluit van 22 november 1990 betreffende de diploma's van de kandidaat-accountants en de kandidaat-belastingconsulenten<sup>10</sup>.

Artikel 2, 4° werd ingevoegd in het koninklijk besluit van 22 november 1990 in het kader van de omzetting van de richtlijn 89/48/EEG van 21 december 1988 betreffende een algemeen stelsel van erkenning van de hoger-onderwijsdiploma's waarmee beroepsopleidingen van tenminste drie jaar worden afgesloten.

De Hoge Raad wenst de aandacht te vestigen op het feit dat de richtlijn 89/48/EEG twee situaties omvat:

- De personen die een «opleidingstitel» in een andere Lidstaat van de Europese Unie behaald hebben;
- De personen die een diploma hoger onderwijs (met een minimumduur van drie jaar) zonder evenwel een «opleidingstitel»<sup>11</sup> te zijn, behaald hebben.

Onder «opleidingstitel» moet verstaan worden een titel die toegang verleent tot het beroep, zonder een toelatingsexamen te moeten afleggen noch stage te moeten lopen of een bekwaamheidsexamen te moeten afleggen. Dat is bijvoorbeeld het geval in Frankrijk waar de accountant houder van een diploma accountancy («d'expertise comptable» (DEC)) uitgereikt door de Minister van

9. Zie hierover de «circulaire wetgevingstechniek» van 1 maart 1999, punt 8.4. (bladzijde 43).

10. De invoeging van punt 2, 4° in het koninklijk besluit van 22 november 1990 maakt ook deel uit van een afzonderlijk advies van de Hoge Raad uitgebracht in het kader van de omzetting van de richtlijn 89/48/EEG van 21 december 1988 betreffende een algemeen stelsel van erkenning van de hoger onderwijsdiploma's waarmee beroepsopleidingen van tenminste drie jaar worden afgesloten.

11. In België bestaat geen «opleidingstitel». De toetreding tot het beroep stoelt op een diploma van hoger onderwijs maar vereist een toelatingsexamen, een stage en een bekwaamheidsexamen.

Onderwijs (Bac + 5) automatisch als accountant erkend wordt voor zover hij ingeschreven is op het tableau van de Orde van Accountants en erkende Boekhouders<sup>12</sup>.

§ 5 van artikel 3, § 1 van artikel 28 en § 4 van artikel 48 zijn volgens de Hoge Raad enkel aanvaardbaar voor zover de personen bedoeld in artikel 2, 4° van het koninklijk besluit van 22 november 1990 houder zijn van een «opleidingstitel».

Om elke discriminatie van de kandidaten die hun diploma in België verkregen hebben, te vermijden, zouden de personen uit een andere Lidstaat van de Europese Unie, die houder zijn van een diploma dat geen opleidingstitel vormt, bij het toelatingsexamen op gelijke voet moeten gesteld worden met de personen die in België hun diploma hebben verworven. De Hoge Raad stelt dan ook voor hierover een bijkomende bepaling toe te voegen in het voor advies voorgelegd koninklijk besluit.

• Artikel 4

punt b): de Hoge Raad stelt voor dat de aanvraag aan de Stagecommissie in plaats van aan de Raad zou gericht worden.

• Artikel 5

De Hoge Raad stelt voor het opstellen en het verbeteren van de examenvragen aan personen buiten de Stagecommissie toe te vertrouwen, bij voorkeur personen met onderwijservaring in de betrokken materies. Daartoe zou een alinea kunnen ingevoegd worden tussen het tweede en derde lid.

Dit zou volgens de Hoge Raad toelaten een betere visibiliteit tegenover de buitenwereld te garanderen, zowel voor wat betreft het niveau van het toelatingsexamen als wat betreft de onpartijdigheid bij het verbeteren van de proeven.

• Artikel 6

– De Hoge Raad vindt het wenselijk dat een maximumtermijn waarbinnen de resultaten van het toelatingsexamen door de Raad moet worden bekendgemaakt, zou toegevoegd worden in het voor advies voorgelegd koninklijk besluit.

– In de Franstalige versie van de tekst, stelt de Hoge Raad voor het woord «mentionnés» te vervangen door het woord «consignés».

• Artikel 7

In de Franstalige versie van de tekst dient het punt in het midden van de zin te worden geschrapt.

• Artikel 8

– Artikel 8, § 2, tweede lid van het voorontwerp van koninklijk besluit moet aangepast worden rekening houdend met de voorstellen tot wijziging die de Hoge Raad inzake artikel 3, § 1 geformuleerd heeft.

– Zo ook moet artikel 8, § 2, derde lid van het voorontwerp van koninklijk besluit aangepast worden rekening houdend met de voorstellen tot wijziging die de Hoge Raad inzake artikel 3, § 2 geformuleerd heeft.

• Artikel 13

De Hoge Raad stelt voor een quorum vast te stellen omtrent de minimale aanwezigheid van de leden van de Stagecommissie die ingeschreven zijn op de lijst, vermeld in artikel 5, § 1, eerste lid, van de wet van 22 april 1999 die het minst aantal leden telt.

• Artikel 15

Die termijn van vier maanden lijkt a priori niet houdbaar vermits het comité van stagiairs eveneens over vier maanden beschikt om zijn deel van de tekst aan de Stagecommissie over te maken (artikel 46, 4° lid). De Hoge Raad stelt voor de in artikel 46, 4° lid toegestane termijn op drie maanden terug te brengen.

• Artikel 20

De Hoge Raad stelt zich vragen over de wettelijke grondslag van de Erkenningscommissie (la Commission d'agrégation) vermeld in artikel 20.

Als deze commissie slaat op de Commissie die binnen het I.A.B. opgericht is in uitvoering van artikel 60, § 3 van de

wet van 22 april 1999, stelt de Hoge Raad voor naar het betreffende artikel te verwijzen.

• Artikel 21

– In § 1, eerste lid, 2°, stelt de Hoge Raad voor te verwijzen naar artikel 36 in plaats van naar artikel 37 voor wat de 1.000 uren betreft.

– In § 1, eerste lid, 3°, rijst bij de Hoge Raad de vraag naar de beweegreden voor de beperking van het voorschrift geen afbreuk te mogen doen aan de beroepsbelangen van de stage-meester tot de periode «tijdens de stage».

• Artikel 24

Artikel 22 van het K.B. 1987 van het I.B.R. (lid 3 tot 5) bepaalt dat het contract van zelfstandige dienstverlening de minimum erelonen die de stagemeester aan de stagiair moet uitbetalen, moet vermelden.

Het past terzake er de nadruk op te leggen dat geen enkele gelijkaardige vermelding ter bescherming van de stagiairs terug te vinden is in het voor advies voorgelegd voorontwerp van koninklijk besluit terwijl het eerste lid van artikel 26 van de wet van 22 april 1999 uitdrukkelijk vermeld dat «Het stagereglement legt [...] de bezoldigingsregeling voor stagiairs vast».

• Artikel 27

Bij lezing van dit artikel, wordt de indruk gewekt dat buitenlandse kandidaten de volledige stage buiten België zouden kunnen doorlopen. Als deze visie wordt bevestigd, verwondert de Hoge Raad zich over deze bewegingsvrijheid en rijst bij de Hoge Raad de vraag omtrent de werkelijke kennis van de kandidaat over de in België geldende reglementering.

De Hoge Raad betreurt het anderzijds dat het voor een Belgische kandidaat niet mogelijk lijkt een deel van zijn stage in het buitenland te doorlopen.

12. TROLLIET C. (1994), *L'Exercice de la Profession comptable dans la CEE*, Editions Comptables Malesherbes, augustus 1994, 262 blz. Zie vooral de bladzijden 107 tot 109.

• Artikel 29

De Hoge Raad stelt zich vragen over de grondslag van de bepaling opgenomen in lid 3 van artikel 29 volgens dewelke de stage niet onderbroken wordt als binnen de drie maanden een nieuwe stageovereenkomst afgesloten wordt die door de Stagecommissie goedgekeurd wordt.

• Artikel 36

- tweede lid: de Hoge Raad wenst dat elke stagiair ervaring zou hebben in de verschillende door de wetgever aan de accountant en/of belastingconsulent opgelegde bijzondere opdrachten. Daarom vraagt de Hoge Raad zich af:
  - hoe de Stagecommissie zich er van kan verzekeren dat een stagiair ervaring heeft in de verschillende door de wetgever aan de accountant en/of de belastingconsulent opgelegde bijzondere opdrachten;
  - of er voorwaarden bestaan op het niveau van de stage-meester;
  - of het stagedagboek in die zin door de Stagecommissie onderzocht wordt;
  - of dit deel uitmaakt van de noodzakelijk te volbrengen voorwaarden om de stage met vrucht te doorlopen.
- tweede lid, in fine: in de Franstalige versie, de woorden «l'absence du travail» vervangen door «l'absence au travail».

• Artikel 37

- Het probleem van de organisatie van de opleiding van de stagiairs door de Stagecommissie stelt zich onrechtstreeks opnieuw in deze bepaling. Zie hiervoor artikel 8, §§ 1 en 2.
- De Hoge Raad stelt zich de vraag over wat er onder conferenties, seminaries, tussentijdse proeven en diverse activiteiten ingericht of erkend door de Stagecommissie verstaan wordt.

De Hoge Raad heeft op heden geen weet van opleidingen inzake toetreding tot het beroep. De Hoge Raad wenst er daarenboven de aandacht te trekken op het feit dat artikel 3 van de wet van 22 april 1999 het Instituut van

de Accountants en van de Belastingconsulenten belast met de «opdracht toe te zien op de opleiding en de permanente organisatie van een korps van specialisten te verzekeren die bekwaam zijn om de functies van accountant en belastingconsulent uit te oefenen ... ».

De Hoge Raad stelt dan ook voor de woorden «of erkend» te schrappen.

• Artikel 38

De Hoge Raad stelt vast dat geen praktische voorwaarden vastgesteld zijn inzake de vormvereisten van het stagedagboek. Ze stelt voor een zin toe te voegen zoals de tweede zin van artikel 29 K.B. 1987.

• Artikel 40

- De vraag rijst te weten of er al dan niet een verplichting bestaat voor de stage-meester om voldoende praktische ervaring te hebben in de door de wetgever aan de accountants of de belastingconsulenten opgelegde bijzondere opdrachten. Het is inderdaad uiterst belangrijk dat de stagiair de gelegenheid kan krijgen ervaring op te doen in de verschillende domeinen van de functie van accountant vooraleer het bekwaamheidsexamen af te leggen.
- De Hoge Raad stelt vast dat in het voorontwerp van koninklijk besluit niet bepaald wordt dat de stage-meester verantwoordelijk is voor de goede uitvoering van de voorschriften inzake de stage (in navolging van de tweede zin van artikel 33 van het K.B. 1987). Is dit niet betreuenswaardig vermits het gaat over een maatregel ter bescherming van de stagiairs die zijn nut kan hebben?

• Titel IV – Het bekwaamheidsexamen

- Het zou gepast zijn de hoofdstukken I en II om te wisselen om de logische volgorde van de bepalingen in titel IV van het voor advies voorgelegd koninklijk besluit te verbeteren.

• Artikel 48

- § 1, derde lid: de Hoge Raad stelt voor te verwijzen naar artikel 3, § 2 voor een schriftelijke proef van de belastingconsulenten als het voorstel van de Hoge Raad om te kiezen voor een positieve lijst van vakken weerhouden wordt.

- § 1, vierde lid: de Hoge Raad stelt voor «de praktijk van het beroep» toe te voegen tussen «ondervraging over» en «de opdrachten», zoals in het 3<sup>e</sup> lid van artikel 38 van het K.B. 1987 van het IBR. Zoniet zou het mondeling examen slechts kunnen handelen over de theoretische vakken, die al getoetst werden bij het toelatingsexamen (tot de stage).

- Lid 2 en 3 zouden onder artikel 52 moeten ondergebracht worden (zie hierna).

- Paragraaf 4 zou paragraaf 2 worden.

• Artikel 50

- eerste lid: de Hoge Raad vraagt zich af welke de reden is waarom het Instituut van de Accountants en van de Belastingconsulenten slechts één enkele examenzitting per jaar inricht, terwijl er bij het Instituut van de Bedrijfsrevisoren van rechtswege twee per jaar zijn (artikel 36, 3<sup>e</sup> lid K.B. 1987) en het aantal stagiairs kleiner is. Dit zou kunnen tot gevolg hebben dat de duur van de stage bovenmatig verlengd wordt.
- derde lid: voor alle duidelijkheid stelt de Hoge Raad voor na het eind van de laatste zin «(geen lid van het Instituut)» toe te voegen.

• Artikel 51

De Hoge Raad stelt vast dat één enkele examenzitting per jaar ingericht wordt (artikel 50) en dat de stagiair vijf kansen krijgt. Dat betekent dat de stage om accountant of belastingconsulent te worden tot acht jaar kan duren. De Hoge Raad stelt voor die duur van de stage te herleiden door minstens twee examenzittingen per jaar in te richten.

- Artikel 52

Het tweede en derde lid van artikel 48 zou op nuttige wijze kunnen overgebracht worden naar artikel 52.

- Artikel 53

Het zou wenselijk zijn een maximale termijn toe te voegen voor het bekendmaken van de resultaten van de bekwaamheidsexamens aan de kandidaat door de Raad.

- De Hoge Raad vraagt zich af welke het lot is van een stagiair die de titel van accountant of van belastingconsulent niet zou behaald hebben na afloop van zijn vijf jaar en vaststelt dat het koninklijk besluit deze mogelijkheid niet behandelt.

- Titel V – Toegang tot de titel van accountant voor de leden die uitsluitend op de lijst van de belastingconsulenten zijn ingeschreven – Toegang tot de titel van belastingconsulent voor accountants die uitsluitend op de lijst der accountants zijn ingeschreven.

De Hoge Raad stelt voor de titel aan te passen, hetzij in het Nederlands, hetzij in het Frans, aangaande het woord «ultérieur» (*a priori* het woord in het Nederlands toevoegen).

- Artikel 54

De Hoge Raad stelt voor de formulering in artikel 54 te wijzigen. Dit voorstel vloeit voort uit de door de Hoge Raad uitgesproken wens om in artikel 3, § 2 van het voorontwerp van koninklijk besluit een positieve lijst op te nemen.

- Artikel 55

Het zou nuttig zijn de bewoordingen van dit artikel te herzien door naar het koninklijk besluit te verwijzen in plaats van naar de achtste Europese richtlijn inzake de wettelijke controle van de boekhoudbescheiden.

- Artikel 57

Wat betreft de overgangsbepaling vermeld in artikel 57 van het voorontwerp

van koninklijk besluit, lijkt het a priori moeilijk denkbaar dat ten algemene titel elke persoon die vijf jaar ervaring heeft inzake fiscaliteit van ambtshalve zou kunnen vrijgesteld worden van het toelatingsexamen en dat de Raad de duur van de stage vooraleer het bekwaamheidsexamen af te kunnen leggen, zou kunnen verminderen.

Bij de Hoge Raad rijst de vraag of deze bepaling geen soort «herkansingsexamen» is voor alle personen die de titel niet behaald hebben tijdens de overgangperiode vastgelegd in de wet van 22 april 1999.

- Artikel 58 (nieuw)

De Hoge Raad stelt voor een nieuw artikel in te voegen dat de periode vermeldt (*bijvoorbeeld 6 maanden na bekendmaking van het koninklijk besluit in het Belgisch Staatsblad*) waarbinnen het Instituut van de Accountants en Belastingconsulenten de bepalingen over het regime tot toekenning van de vrijstellingen voorzien in (het huidige) lid 4 van artikel 3 van het voor advies voorgelegd koninklijk besluit aan de Hoge Raad moet voorleggen.

- Artikel 59 (nieuw)

Het is van belang een nieuw artikel tot opheffing van de vroegere bepalingen tussen te voegen:

- koninklijk besluit van 20 april 1990 betreffende de stage van de kandidaat-accountants
- koninklijk besluit van 20 april 1990 houdende vaststelling van het programma en de voorwaarden voor het bekwaamheidsexamen van accountant
- *in voorkomend geval*, het koninklijk besluit van 22 november 1990 betreffende de diploma's van de kandidaat-accountants en de kandidaat-belastingconsulenten.

- Artikel 58 (huidig)

Het koninklijk besluit van 12 juli 1999 betreffende de benoeming van de leden van de federale regering preciseert dat de Minister van Economie geen Vice-Eerste Minister is. De huidige titel is

«Minister van Economie en van Wetenschappelijk Onderzoek, belast met het Grootstedenbeleid». Het is van belang artikel 58 en de bevoegdheden van de ondertekenende ministers aldus te wijzigen.

## bijlage I

Vergelijking van de door het toelatingsexamen geïseerde materies tussen het voorontwerp van koninklijk besluit van toepassing op de accountants en/of de belastingconsulenten en het koninklijk besluit van 13 oktober 1987 betreffende de stage van de kandidaat-bedrijfsrevisoren

Koninklijk besluit van ... betreffende het toelatingsexamen, de stage en het bekwaamheidsexamen van accountant en/of belastingconsulent	Koninklijk besluit van 13 oktober 1987 betreffende de stage van de kandidaat-bedrijfsrevisoren (B.S. 23 december 1987)
Het toelatingsexamen tot de stage van accountant heeft betrekking op de materies zoals bepaald in artikel 6 van de Richtlijn, met name (artikel 3, § 1):	Het toelatingsexamen heeft betrekking op volgende vakken (artikel 15, §2):
1 Accountantsonderzoek	1 Accountantsonderzoek
2 Analyse en kritische beoordeling van de <i>jaarrekeningen</i>	2 Analyse en kritische beoordeling van de jaarrekening
3 algemene boekhouding, met <i>inbegrip van de wetgeving op de boekhouding en de jaarrekeningen van de ondernemingen</i>	3 Algemene boekhouding
4 geconsolideerde jaarrekeningen, met <i>inbegrip van de wettelijke regels die terzake toepasselijk zijn</i>	4 Geconsolideerde jaarrekeningen
5 <i>analytische bedrijfsboekhouding</i> en management accounting	5 <i>Bedrijfsadministratie</i> en management accounting
6 interne controle	6 Interne controle
7 normen voor de opstelling van jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen alsmede <i>de</i> methoden voor de waardering van activa en passiva en voor de bepaling van het resultaat	7 Normen voor de opstelling van de jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen alsmede methoden voor de waardering van activa en passiva voor de bepaling van het resultaat.
8 organisatie van de boekhoudingsdiensten en van de administratieve diensten van de ondernemingen	–
9 <i>beginselen van</i> wiskunde en statistiek	16 Wiskunde en statistiek
10 financieel bedrijfsbeheer, <i>daarbij inbegrepen de analyse, met boekhoudtechnische procédés, van de positie en werking van ondernemingen vanuit het oogpunt van hun kredietwaardigheid, rentabiliteit en risico's</i>	17 <i>Grondbeginselen van</i> financieel bedrijfsbeheer
11 belastingrecht ( <i>directe en indirecte belastingen</i> )	11 Belastingrecht
12 rechtsvoorschriften alsmede gedrags- en beroepsregels betreffende <i>accountancy, belastingconsultancy</i> en de wettelijke controle van boekhoudbescheiden	8 Rechtsvoorschriften alsmede gedrags- en beroepsregels betreffende de wettelijke controle van boekhoudbescheiden <i>en de daarmee belaste controleurs</i>
13 vennootschapsrecht <i>en de wetgeving met betrekking tot ondernemingen in moeilijkheden</i>	9 Vennootschapsrecht
14 <i>beginselen van</i> burgerlijk en handelsrecht	10 Handelsrecht <i>met inbegrip van faillissementen en concordaten</i> 12 Burgerlijk recht
15 <i>beginselen van</i> arbeids- en sociaal zekerheidsrecht	13 Arbeidsrecht en recht van de sociale zekerheid
17 informatiesystemen en informatica	14 Informatie- en informaticasystemen
16 <i>beginselen van</i> bedrijfseconomie, algemene economie, geld- en kredietwezen	15 Bedrijfseconomie, algemene economie, geld- en kredietwezen

## bijlage II Vergelijking van de bevoegdheden van de stagecommissie van het IBR en het IAB

Teneinde de vergelijking tussen het statuut van beide stagecommissies te vergemakkelijken, heeft de Hoge Raad volgende tabellen opgesteld:

- De vergelijking van de bevoegdheden in artikel 8, §1 van het ontwerp van koninklijk besluit met deze van het koninklijk besluit van 13 oktober 1987 betreffende de stage van de kandidaat-bedrijfsrevisoren kan als volgt worden samengevat:

<b>Wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van het Instituut der Bedrijfsrevisoren en/of koninklijk besluit van 13 oktober 1987 betreffende de stage van de kandidaat-bedrijfsrevisoren</b>	<b>Koninklijk besluit van ... betreffende het toelatingsexamen, de stage en het bekwaamheidsexamen van accountant en/of belastingconsulent</b>
--	--

Nihil

### Artikel 8, § 1

De Stagecommissie treedt op onder het toezicht van de Raad. Haar opdrachten zijn:

- 1° waken over de beroepsvorming van de stagiairs;
- 2° maatregelen nemen om de beroepsvorming van de stagiairs te verbeteren;
- 3° waken over de uitvoering van de verplichtingen opgelegd door het stagereglement en over de effectieve uitoefening van de opdrachten van accountant en/of belastingconsulent bij de stagemeester ten belope van het minimum aantal uren voorzien in artikel 36 van dit besluit, in het bijzonder wat de organisatie van en het toezicht op de stage betreft.

- De vergelijking van de bepalingen in artikel 8, §2, lid 1 van het ontwerp van koninklijk besluit met deze in artikel 9 van het koninklijk besluit van 13 oktober 1987 kan als volgt worden samengevat (de verschillen zijn gecursiveerd):

<b>Koninklijk besluit van 13 oktober 1987 betreffende de stage van de kandidaat-bedrijfsrevisoren</b>	<b>Koninklijk besluit van ... betreffende het toelatingsexamen, de stage en het bekwaamheidsexamen van accountant en/of belastingconsulent</b>
---	--

### Artikel 9

### Artikel 8, § 2, lid 1

*De Stagecommissie:*

Om haar opdrachten zoals bepaald in § 1 uit te voeren, beschikt de Stagecommissie inzonderheid over de volgende bevoegdheden:

1° keurt de stageovereenkomsten goed en stelt aan de Raad de toelating tot de stage *en de uitreiking van eindstagegetuigschriften voor* ;

1° de stage-overeenkomsten *onderzoeken* en goedkeuren ;

2° aan de Raad de toelating tot de stage voorstellen, *daarbij aanduidend, in geval van inkorting van de stageduur, tot welk stagejaar de stagiair kan worden toegelaten*;

2° houdt toezicht op het volbrengen van de stage;

4° maakt een lijst der stagiairs op en houdt deze bij;

3° dient de Raad, ambtshalve of op diens vraag, van advies over alle *kwesties* betreffende de stage *en de stagiairs* ;

9° aan de Raad, ambtshalve of op diens aanvraag, advies verstrekken over alle *aangelegenheden* betreffende de stage;

4° toezicht houden op het verloop van de stage [...] (deel);

3° de lijst van de stagiairs opmaken en deze bijhouden;

5° onderzoekt de stagedagboeken;

4° [...] en de stagedagboeken onderzoeken *en de aantekeningen en inlichtingen aangaande de beroepsactiviteit van de stagiairs* (deel);

6° volgt de opleiding gegeven door de stagemeester en geeft de nodige richtlijnen indien zij de verstrekte opleiding onvoldoende vindt;

11° de opleiding, gegeven door de stagemeester, volgen en de nodige richtlijnen geven indien zij de verstrekte opleiding onvoldoende vindt ;

Koninklijk besluit van 13 oktober 1987 betreffende de stage van de kandidaat-bedrijfsrevisoren	Koninklijk besluit van ... betreffende het toelatingsexamen, de stage en het bekwaamheidsexamen van accountant en/of belastingconsulent
<b>Artikel 9</b> (vervolg)	<b>Artikel 8, § 2, lid 1</b> (vervolg)
7° <i>regelt</i> en leidt de aan de stagiairs opgelegde vakoefeningen;	6° de aan de stagiairs opgelegde vakoefeningen <i>organiseren</i> en leiden;
8° <i>organiseert het toelatingsexamen en het bekwaamheidsexamen</i>	12° <i>jaarlijks voor de stagiairs op het einde van elk stagejaar tussen-tijdse proeven organiseren teneinde de verworven beroepsvorming te evalueren</i>
9° <i>kan de stagiairs die niet zijn geslaagd in het bekwaamheidsexamen, bijkomende taken opleggen ter vervolmaking van hun praktijkopleiding</i>	10° <i>in voorkomend geval</i> de stagiairs bijkomende taken opleggen ter vervolmaking van hun praktijkvorming
10° <i>beslist, in de gevallen bepaald in dit besluit, over de verlenging of de verkorting van de stageduur en over de schorsing van de stage. Behoudens andersluidende bepaling kan tegen die beslissingen beroep worden ingesteld bij de Raad</i>	7° <i>in voorkomend geval in individuele gevallen</i> aan de Raad de verlenging of verkorting van de stageduur voorstellen, of de <i>schrapping</i> van een stagiair <i>om andere dan tuchtrechtelijke motieven</i>
11° treedt bemiddelend op <i>in geschillen</i> tussen stagemeeesters en stagiairs	8° <i>ingeval er een geschil ontstaat</i> tussen de stagemeeester en de stagiair, <i>de partijen horen om</i> bemiddelend op te treden
Nihil	5° elk jaar seminaries ten behoeve van de stagiairs organiseren