

**HOGЕ RAAD VOOR
DE ECONOMISCHE
BEROEPEN**

North Gate III - 5e verdieping
Koning Albert II-laan 16 - 1000 Brussel
Tel. 02/206.48.71 Fax 02/201.66.19
E-mail : CSPEHREB@skynet.be
www.cspe-hreb.be

**Advies van 4 oktober 2004 inzake de toegang
tot het beroep van erkend boekhouder (-fiscalist)**

bijlage VIII

De minister van Middenstand legde op 20 juli 2004 een ontwerp van koninklijk besluit voor tot wijziging van het koninklijk besluit van 20 januari 2003 betreffende het programma, de voorwaarden

en de examenjury voor het praktisch bekwaamheidsexamen van de “erkende boekhouders” en de “erkende boekhouders-fiscalisten”.

1. Huidige wettelijke kader

lid 1 van artikel 51 van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen regelt de toelatingsvoorwaarden voor het beroep van erkend boekhouder (-fiscalist):

“De inschrijving op het tableau van de titularissen is afhankelijk van het op voldoende wijze doorlopen van een stage die gelijkwaardig moet zijn aan 200 dagen zelfstandige beroepspraktijk, geïmplementeerd tijdens een periode van ten minste twaalf maanden en hoogstens zesendertig maanden. De stage wordt afgesloten door het met goed gevolg afleggen van een praktisch bekwaamheidsexamen, georganiseerd door het Beroepsinstituut. Dit examen kan verschillend zijn voor stagiair-boekhouders en stagiair-boekhouders-fiscalisten. Het programma, de voorwaarden en de examenjury worden door de Koning vastgesteld”.

De bepalingen met betrekking tot het programma, de voorwaarden en de werkwijze van de examenjury werden vastgelegd in het koninklijk besluit van 20 januari 2003 betreffende het programma,

de voorwaarden en de examenjury voor het praktisch bekwaamheidsexamen voor “erkende boekhouders” en “erkende boekhouders-fiscalisten” (*Belgisch Staatsblad*, 12 februari 2003):

- Het praktisch bekwaamheidsexamen voor de “erkende boekhouders” en “erkende boekhouders-fiscalisten” bestaat uit een schriftelijk en een mondeling gedeelte (artikel 3);
- Artikel 5 stelt dat “alleen de kandidaten die bij de schriftelijke proef ten minste vijftig procent van de punten behaald hebben, tot de mondelinge proef worden toegelaten” (lid 2);
- Artikel 10 stelt dat “de kandidaten die na het mondeling gedeelte zestig procent van de te behalen punten hebben, geslaagd zijn” voor het bekwaamheidsexamen. Ze kunnen dan ook ingeschreven worden op het tableau van de beoefenaars van het beroep van erkend boekhouder (-fiscalist).

2. Verzoek om advies

De Hoge Raad heeft de wettelijke opdracht¹ mee te werken aan de ontwikkeling van het wettelijk en reglementair kader dat van toepassing is op de economische beroepen, door het verstrekken van advies of aanbevelingen aan de Regering of aan de beroepsorganisaties die de economische beroepen vertegenwoordigen, op eigen initiatief of op verzoek.

Het door de minister van Middenstand ter advies voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit beoogt de aanpassing van de vereisten om te slagen in het praktisch bekwaamheidsexamen voor “erkende boekhouders” en “erkende boekhouders-fiscalisten”.

- Door de aanpassing van artikel 5, lid 2, zou er een bijkomende vereiste om te slagen worden ingevoerd voor de schriftelijke proef van het praktische bekwaamheidsexamen daar er een gemiddelde van 60 % zou worden vereist voor de materies van louter boekhoudkundige en financiële aard (punten 1 tot 5 van het artikel 3).

- De aanpassing van het artikel 10 zou meer duidelijkheid scheppen in de interpretatie van de regel die wordt toegepast om te bepalen of een kandidaat al dan niet geslaagd is voor het praktisch bekwaamheidsexamen. Het percentage van 60 % dat de kandidaat moet halen zou voortaan worden bepaald door het gemiddelde te berekenen van de score die werd behaald op de schriftelijke proef en die op de mondelinge proef.
- Het nieuwe tweede lid van artikel 13 stelt dat de Stagecommissie die het praktisch bekwaamheidsexamen afneemt minstens uit drie leden van een zelfde taalrol moet zijn samengesteld.
- De nieuwe paragraaf 2 van artikel 17 stelt dat de kandidaten die een vrijstelling hebben gekregen voor hun stage eveneens een score van 60 % moeten behalen om te slagen voor het praktische bekwaamheidsexamen.

3. Advies van de Hoge Raad

De Hoge Raad staat gunstig tegen dit voorstel tot aanpassing van het koninklijk besluit van 20 januari 2003 in de mate dat de goedkeuring van dit koninklijk besluit de rechtszekerheid omtrent de vereisten van dit praktische bekwaamheidsexamen versterkt.

Bijlage 1 bij dit advies, waarin de huidige alsook de ter advies voorgestelde procedure voor het praktische bekwaamheidsexamen dat moet leiden tot het behalen van de titel van erkend boekhouder of erkend boekhouder-fiscalist beknopt wordt beschreven, kan voor een beter begrip van onderhavig advies van de Hoge Raad nuttig zijn.

3.1. Slaagvoorwaarden voor het schriftelijke gedeelte van het praktische bekwaamheidsexamen

De in het ter advies voorgelegde voorstel tot aanpassing van artikel 5 van het koninklijk besluit, wil een bijkomende vereiste om te slagen opleggen voor het schriftelijke ge-

deelte van het praktische bekwaamheidsexamen derwijze dat het in de toekomst nodig zal zijn een gemiddelde van 60 % te behalen voor de zuivere boekhoudkundige en financiële materies (het 1° tot 5° van artikel 3).

Hoewel de Hoge Raad geen bijzondere bezwaren heeft tegen dit voorstel omtrent de vereiste voorwaarden voor de elementaire “technische” materies die de toekomstige erkende boekhouder (-fiscalist) rechtstreeks zal moeten toepassen, stelt de Hoge Raad vast dat dit voorstel er de facto toe zou leiden dat men de materies vermeld in het 10°, 13° en 14° van artikel 3 van het koninklijk besluit van 20 januari 2003 minder belangrijk zou gaan beschouwen voor het slagen in de schriftelijke proef dan de 11 andere materies, daar er voor deze drie materies geen enkel bijzonder criterium wordt vastgelegd.

De Hoge Raad is van mening dat de veertiende materie (“plichtenleer van erkende

1. Deze opdracht vloeit voort uit artikel 54 van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen, B.S. 11 mei 1999.

boekhouders en boekhouders-fiscalisten”) veruit het meest fundamentele onderwerp vormt waarmee rekening moet worden gehouden voor het al dan niet toekennen van de titel van erkend boekhouder(-fiscalist).

Een erkend boekhouder(-fiscalist) mag niet worden beschouwd als een louter “cijfer-technicus”. Deze beroepsbeoefenaar moet zich immers bij elke opdracht de vraag stellen of hij de verschillende deontologische regels waaraan hij onderworpen is, naleeft of niet (ongeacht of dit in het kader van de aanvaarding van een opdracht is, of in het kader van de uitvoering ervan).

Volgens de Hoge Raad is het dan ook aangewezen om de formulering van het artikel 5 terzake te herzien en voldoende belang te hechten aan de plichtenleer bij de vereisten die in het kader van het slagen voor het praktische bekwaamheidsexamen worden gesteld, zowel voor de schriftelijke als de mondelinge proef.

3.2. Slaagvoorwaarden voor het volledige bekwaamheidsexamen

Het in het ter advies voorgelegde voorstel tot aanpassing van artikel 10 van het koninklijk besluit beoogt de verduidelijking van de regel die wordt toegepast om te bepalen of een kandidaat al dan niet geslaagd is voor het praktische bekwaamheidsexamen.

De huidige formulering van het artikel 10 laat een onduidelijkheid bestaan met betrekking tot de reikwijdte van de bepaling. Uit de tekst blijkt immers niet duidelijk of men een score van 60 % moet behalen voor de mondelinge proef of voor de volledige proef om te slagen voor het praktische bekwaamheidsexamen.

Het ter advies voorgelegde voorstel tot koninklijk besluit is preciezer daar de score van 60 % die de kandidaat moet behalen berekend wordt door het gemiddelde te nemen van de scores voor de schriftelijke en de mondelinge proef.

Hoewel de voorgestelde tekst de verdienste heeft dat ze meer duidelijkheid schept wat de door de examenjury te volgen procedure betreft, stelt de Hoge Raad zich vragen omtrent de relevantie van de in het

ter advies voorgelegde voorstel tot koninklijk besluit aangebrachte verduidelijking.

- De Hoge Raad vestigt de aandacht op het feit dat artikel 3 van het koninklijk besluit van 20 januari 2003 duidelijk stelt dat beide delen van het praktisch bekwaamheidsexamen “gelijkwaardig” zijn. In dit opzicht is het volgens de Hoge Raad belangrijk dat de kandidaat voor de titel erkend boekhouder(-fiscalist) slaagt voor elk deel van de proef. Het systeem van gemiddelde score dat wordt voorgesteld in het ter advies voorgelegde koninklijk besluit kan volgens de Hoge Raad het principe van gelijkwaardigheid van beide delen van het praktische bekwaamheidsexamen, zoals opgenomen onder artikel 3 van het bovengenoemde koninklijk besluit, niet garanderen.
- De Hoge Raad wenst te benadrukken dat de “examenjury”, in de zin van artikel 51 van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen (in dit geval, de sta-gecommissie, in het kader van artikel 1, 8° van het koninklijk besluit van 20 januari 2003), dient te oordelen over de bekwaamheid om het beroep van erkend boekhouder(-fiscalist) uit te oefenen en bijgevolg om de titel van erkend boekhouder(-fiscalist) te voeren.

De Hoge Raad benadrukt het feit dat de examenjury tot taak heeft te oordelen, niet alleen of de kandidaat beschikt over de technische bekwaamheden, maar ook over zijn algemene aanpak van de hem voorgelegde gevallen, in aansluiting op de deontologische regels waaraan hij is onderworpen gelet op het koninklijk besluit van 23 december 1997 tot goedkeuring van het reglement van plichtenleer van het Beroepsinstituut van Boekhouders (Belgisch Staatsblad, 29 januari 1998), zowel als stagiair als in de hoedanigheid van erkend boekhouder(-fiscalist).

De Hoge Raad heeft, ter vergelijking, de regels die van toepassing zijn op de andere economische beroepsbeoefenaars onderzocht. Bijlage twee bij onderhavig advies illustreert op synthetische wijze het verloop van de stage en de werkingswijze

van de jury's voor het bekwaamheidsexamen van het Instituut der Bedrijfsrevisoren en het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten.

Deze bijlage 2 is gebaseerd op de volgende wettelijke en reglementaire bepalingen:

- Wat de bedrijfsrevisoren betreft: de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut der Bedrijfsrevisoren¹ (in het bijzonder het artikel 4, lid 1, 5°), het koninklijk besluit van 13 oktober 1987 betreffende de stage van de kandidaat-bedrijfsrevisoren² (in het bijzonder de artikelen 36 tot 40) en de door de Stagecommissie uitgewerkte doctrine³.
- wat de accountants en/of belastingconsulenten betreft: de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen⁴ (artikel 19, alinea 1, 5°), het koninklijk besluit van 8 april 2003 betreffende het toelatingsexamen, de stage en het bekwaamheidsexamen van accountant en/of belastingconsulent⁵ (artikelen 48 tot 54) en de door het IAB uitgewerkte doctrine⁶.

Het blijkt dat de procedures die door deze twee andere Instituten werden uitgewerkt verschillen van deze die wordt voorgesteld voor de erkende boekhouders(-fiscalisten) wat de beslissende tussenkomst van de jury voor het bekwaamheidsexamen betreft.

Volgens de Hoge Raad is het aangewezen om te onderzoeken welke benadering in de herziening van het koninklijk besluit tot regeling van het praktisch bekwaamheidsexamen voor erkende boekhouders(-fiscalisten) kan worden gevolgd. Twee benaderingen zijn mogelijk :

- Een eerste mogelijke benadering bestaat erin de verschillende proeven van het praktische bekwaamheidsexamen te zien als een geheel. Dit zou als gevolg hebben dat elke stagiair die het schriftelijk gedeelte heeft afgelegd, toegelaten zou worden tot de mondelinge proef, ongeacht de score die hij behaalde voor deze schriftelijke proef. De examenjury zou in dit geval

de twee afgelegde proeven globaal evalueren.

- Een tweede mogelijke benadering houdt in dat de twee proeven van het bekwaamheidsexamen als twee verschillende delen worden gezien. In dit geval moet de kandidaat slagen voor beide delen van het bekwaamheidsexamen om de titel van erkend boekhouder(-fiscalist) te verkrijgen.

Rekening houdend met de in 1999 door de wetgever geuite wens van toenadering tussen de verschillende instituten, stelt de Hoge Raad voor om een aantal procedures met betrekking tot de organisatie van het bekwaamheidsexamen te harmoniseren zonder de specifieke kenmerken van elk beroep uit het oog te verliezen. Gelet op het voorgaande steunt de Hoge Raad stellig de tweede oriëntatie.

Tot slot stelt de Hoge Raad voor om de benadering die in artikel 10 moet worden gevolgd te onderzoeken in het licht van zijn commentaar (cf. onder punt 3.4.) met betrekking tot de aanpassing van artikel 17 in het ter advies voorgelegde voorstel tot koninklijk besluit.

3.3. Samenstelling van de Stagecommissie die het praktische bekwaamheidsexamen afneemt

Artikel 13 van het koninklijk besluit van 20 januari 2003 heeft betrekking op de werkwijze van de Stagecommissie. Dit artikel biedt de mogelijkheid de toevertrouwde opdrachten aan een of meerdere van zijn leden te delegeren. De Hoge Raad stelt vast dat de enige taak die door de Stagecommissie wordt uitgevoerd deze is van examenjury. De andere taken met betrekking tot de stage worden immers uitgevoerd door de Uitvoerende Kamers.

De nieuwe bepaling die in artikel 13 zal worden ingelast, verduidelijkt dat de examenjury voor het praktische bekwaamheidsexamen minstens uit drie leden van eenzelfde taalrol moet bestaan.

Volgens de Hoge Raad is het aangewezen om te verduidelijken dat de drie leden moeten behoren tot dezelfde taalrol **als de kandidaat die zich op het mondelinge examen aanmeldt**, ook al kan dit uit de

1. *Belgisch Staatsblad*, 2 september 1953.

2. *Belgisch Staatsblad*, 23 december 1987.

3. Vademecum van de bedrijfsrevisor (2002), Instituut der Bedrijfsrevisoren, Standaard Uitgeverij, pp. 261-271.

4. *Belgisch Staatsblad*, 11 mei 1999, 2de editie.

5. *Belgisch Staatsblad*, 6 juni 2003, 1ste editie.

6. Vademecum van de Accountant en de Belastingconsulent, Instituut van de Accountants en Belastingconsulenten, Uitgeverij Kluwer, pp. 367-368.

gezamenlijke lezing van de artikelen 8 en 13 worden afgeleid.

Het inlassen van de nieuwe bepaling in artikel 13 van het koninklijk besluit van 20 januari 2003 impliceert een rechtstreekse band tussen de tekst die zal worden ingevoerd en het systeem van delegatie van de aan de Stagecommissie toevertrouwde opdrachten aan bepaalde leden.

Deze nieuwe bepaling zou de delegatie van de taak van de examenjury aan bepaalde leden van de Stagecommissie in die zin regelen dat minstens drie leden van dezelfde taalrol als de kandidaat de mondelinge proef van het bekwaamheidsexamen moeten bijwonen.

Hoewel de Hoge Raad dit voorstel gunstig onthaalt, dient te worden vermeld dat zowel de examenjury van het Instituut der Bedrijfsrevisoren (artikel 37 van het koninklijk besluit van 13 oktober 1987) als die van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten (artikel 51 van het koninklijk besluit van 8 april 2003) samengesteld zijn uit vijf personen. ***In het kader van de toenadering van de verschillende economische beroepen, zoals vermeld door de wetgever tijdens de voorbereiding van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen, is het volgens de Hoge Raad raadzaam om deze bepalingen te harmoniseren door de examenjury voor het praktische bekwaamheidsexamen samen te stellen uit vijf personen.***

De Hoge Raad wenst het belang te onderstrepen dat moet worden gehecht aan de kennisgeving (a priori, in een proces-verbaal van de Stagecommissie) van de delegatiemodaliteiten en de manier van delegeren (geval per geval, voor de volgende vergadering of op een algemene wijze, voor een onbepaalde periode), enz.

Wat de bepalingen van artikel 16 van het koninklijk besluit van 20 januari 2003 betreft, wenst de Hoge Raad eraan te herinneren dat zijn aanbeveling in het advies van 20 juni 2001 met betrekking tot dit artikel niet volledig werd gevolgd.

Punt 3 van dit advies van 20 juni 2001 stelt immers dat *“zelfs indien het logisch is dat slechts een deel van de leden van de Sta-*

gecommissie de stagiairs zou horen tijdens het verloop van het bekwaamheidsexamen, stelt de Hoge Raad voor dat de leden van de examenjury over de proef van de stagiair zouden beraadslagen en hun voorstel zouden voorleggen aan de volgende plenaire vergadering van de Stagecommissie, belast met het bij eenvoudige meerderheid goedkeuren van het voorstel”.

De Hoge Raad herhaalt zijn aanbeveling van 2001 daar dit kan bijdragen tot het garanderen van de gewenste rechtszekerheid met betrekking tot de in het kader van het bekwaamheidsexamen gevolgde procedures.

3.4. Voorwaarden tot slagen in het praktische bekwaamheidsexamen voor erkende boekhouders die de titel van erkend boekhouder(-fiscalist) willen voeren

Artikel 17 behandelt het geval waarbij de erkende boekhouders de titel van erkend boekhouder(-fiscalist) willen verkrijgen. Uit dit artikel volgt dat deze personen genieten van een vrijstelling van de stage en tijdens het praktische bekwaamheidsexamen alleen de mondelinge proef moeten afleggen.

De nieuwe paragraaf 2 van artikel 17 dient om te verduidelijken dat erkende boekhouders die een vrijstelling van stage hebben verkregen, 60% moeten behalen om te slagen voor het praktische bekwaamheidsexamen.

De Hoge Raad steunt de methode waarbij gelijkaardige vereisten om te slagen worden opgelegd aan de onderscheiden categorieën van kandidaten om de titel van “erkend boekhouder” of “erkend boekhouder-fiscalist” te behalen. In dit opzicht ligt de klemtoon meer op de tweede benadering die door de Hoge Raad onder punt 3.2. van onderhavig advies wordt voorgesteld.

Aangezien het onmogelijk is te verwijzen naar artikel 5 van het koninklijk besluit van 20 januari 2003, is het met het oog op de gewenste rechtszekerheid raadzaam om in artikel 17 te verduidelijken wat het voorwerp is van de mondelinge proef van het bekwaamheidsexamen in deze “lichtere” procedure.

Bijlage I Toegang tot het beroep van erkend boekhouder

► Huidige toestand

Stage

*Ervaring van 200 dagen beroepspraktijk
(over een periode van minimum 12 maanden en maximum 36 maanden)*

Praktisch bekwaamheidsexamen

Schriftelijke proef

- Indien totaal van 50 % voor alle materies

}



Mondelinge proef

Indien $\geq 60\%$ \Rightarrow geslaagd

of

Indien $\geq 60\%$ \Rightarrow geslaagd

► Ter advies voorgelegd voorstel

Stage

*Ervaring van 200 dagen beroepspraktijk
(over een periode van minimum 12 maanden en maximum 36 maanden)*

Praktisch bekwaamheidsexamen

Schriftelijke proef

- Indien totaal van 50 % voor alle materies

}



Mondelinge proef

- Indien totaal van 60 % voor de boekhoudkundige materies (1° à 5°)

Indien $\geq 60\%$ \Rightarrow geslaagd

Toegang tot het beroep van erkend boekhouder-fiscalist

► Huidige toestand

Stage

*Ervaring van 200 dagen beroepspraktijk
(over een periode van minimum 12 maanden en maximum 36 maanden)*

Praktisch bekwaamheidsexamen

Schriftelijke proef

- Indien totaal van 50 % voor alle materies
- Indien totaal van 60 % voor de fiscale materies (6° tot 12°, behalve 10°)

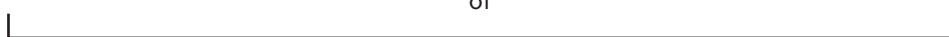


⇒ Mondelinge proef



Indien $\geq 60\%$ ⇒ geslaagd

of



Indien $\geq 60\%$ ⇒ geslaagd

► Ter advies voorgelegd voorstel

Stage

*Ervaring van 200 dagen beroepspraktijk
(over een periode van minimum 12 maanden en maximum 36 maanden)*

Praktisch bekwaamheidsexamen

Schriftelijke proef

- Indien totaal van 50 % voor alle materies
- Indien totaal van 60 % voor de boekhoudkundige materies (1° tot 5°)
- Indien totaal van 60 % voor de fiscale materies (6° tot 12°, behalve 10°)



⇒ Mondelinge proef

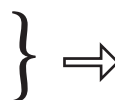


Indien $\geq 60\%$ ⇒ geslaagd

Bijlage II Toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor

Toelatingsexamen

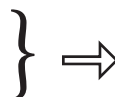
- Vrijstellingen voor bepaalde materies
- Overblijvende materies
 - Elke materie: 50 %
 - Gemiddelde voor alle afgelegde materies: 60 %



Indien aan de twee voorwaarden wordt voldaan kan de stage worden aangevat. Zoniet, mogelijkheid tot overdracht van resultaten.

Stage (minimum 3 jaar)

- Stage-examens :
 - Grondige kennis van de basismateries
 - Controle
 - Beroep

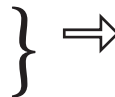


Om te slagen moet men 60 % behalen in elk van de drie blokken.

Een gedeeltelijke overdracht is niet mogelijk.

Bekwaamheidsexamen

- Praktische studie (Min. 50 %)
- Schriftelijke proef
- Mondelinge proef



De leden van de jury, voorgezeten door een universiteitsprofessor en samengesteld uit bedrijfsrevisoren en een niet-bedrijfsrevisor, oordelen of de kandidaat geslaagd is of niet.

Indien de stagiair niet slaagt, kan de score die hij behaalde voor de praktische studie behouden blijven indien hij minstens 50 % behaalde.

Toegang tot het beroep van accountant en/of belastingconsulent

Toelatingsexamen

- Vrijstellingen voor bepaalde materies
- Overblijvende materies

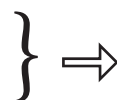
- 50 % voor elke materie } ⇒

Indien aan deze voorwaarde wordt voldaan, kan de stage worden aangevat ^(*). De Stagecommissie kan delibereren over kandidaten die niet slaagden voor een (of meerdere) materie(s).

Indien niet geslaagd, bestaat de mogelijkheid om resultaten over te dragen.

Stage (3 jaar)

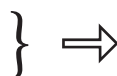
- Tussentijdse proeven:
 - Tijdens het 1ste jaar
 - Tijdens het 2de jaar
 - Tijdens het 3de jaar



Om naar het volgende jaar over te kunnen gaan moet men slagen voor elke tussentijdse proef.

Bekwaamheidsexamen

- Schriftelijke proef
- Mondelinge proef



De leden van de jury oordelen of de kandidaat geslaagd is.

(*) Een kandidaat-accountant die uitsluitend faalde voor bepaalde fiscale materies, kan niettemin zijn stage aanvangen. Opdat er met deze stage rekening zou worden gehouden (voor de berekening van de drie jaren), zal de stagiair bij de volgende proef die wordt georganiseerd door het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten moeten slagen voor de verschillende materies waarvoor hij voorheen niet was geslaagd.

