

- het K.B. van 20 april 1990 houdende vaststelling van het programma en de voorwaarden voor het bekwaamheidsexamen van accountant,
- het K.B. van 22 november 1990 betreffende de diploma's van de kandidaat-accountants.

D. 22/09/94

Geraadpleegde werken:

J. Pertek: «*La reconnaissance mutuelle des diplômes d'enseignement supérieur*», Rev. trim. dr. europ., 25 (4), oct.-déc. 1989, p. 623;

J.M. Laslett: «*The mutual recognition of diplomas, certificates and other evidence of formal qualification in the european community*», L.I.E.I., 1990/1, p.1;

A. Carnelutti: «*L'Europe des professions libérales: la reconnaissance mutuelle des diplômes d'enseignement supérieur*», Revue de Marché Unique européen, 1-1991, p. 23;

W. Feuerich: «*Die Umsetzung der Diplomanerkenungsrichtlinie durch das Eignungsprüfungsgesetz für die Zulassung zur Rechtsanwaltschaft*», NJW 1991, Heft 18, p. 1144;

H. Olivier: «*Perspectives du contrôle légal des comptes dans la Communauté européenne*», Revue de droit international et de droit comparé, n° 3/1989, p. 209;

N.J. Skarlatos: «*European lawyer's right to transnational legal practice in the european community*», Legal issues of European integration, 1991/1, p. 49;

H.J. Rabe: «*Dienstleistungs- und Niederlassungsfreiheit der rechtsberatenden Berufe in der Europäischen Gemeinschaft*», Rabels Z, 55 (1991), 1, p. 291;

J. Stuyck en K. Geens: «*Vrij verkeer van advocaten in de EEG*», SEW Tijdschrift voor Europees en economisch recht, 2-1993, p. 111 en in het Frans: «*La libre circulation des avocats dans l'Europe du Marché Unique*», Revue du Marché Unique Européen, 1-1993, p. 71.

1) Voorontwerp van koninklijk besluit tot wijziging van het koninklijk besluit van 2 maart 1989 tot vaststelling van het huishoudelijk reglement van het Instituut der Accountants

Het voorontwerp strekt ertoe artikel 3 van bovenvermeld koninklijk besluit aan te vullen teneinde tegemoet te komen aan de hypothese waarbij, in sommige lidstaten van de Europese Gemeenschap, geen documenten afgeleverd worden van goed zedelijk gedrag of waaruit blijkt dat de fysieke persoon, kandidaat voor het uitoefenen van een gereguleerd beroep, nooit failliet is gegaan.

Het vergt geen bepaalde opmerkingen in die zin dat het gaat om de aanpassing aan artikel 6 van de richtlijn.

2) Voorontwerp van koninklijk besluit tot wijziging van het koninklijk besluit 22 november 1990 betreffende de diploma's van de kandidaat-accountants

Het voorontwerp strekt ertoe het artikel 2 van bovenvermeld koninklijk besluit aan te vullen met een 3° tot omzetting van de reeds vermelde richtlijn en meer bepaald van artikel 3 dat voorziet dat, wanneer de toegang tot of het uitoefenen van een gereguleerd beroep afhankelijk is van het bezit van een diploma, de bevoegde overheid geen kandidaat van een andere Lidstaat mag weigeren, om reden van onvoldoende kwalificatie, als deze in het bezit is van een diploma, voorgeschreven door een andere Lidstaat om toegelaten te worden tot het beroep op zijn grondgebied dan wel deze activiteit aldaar uit te oefenen, en dat in een Lidstaat behaald is of wanneer hij dit beroep voltijds heeft uitgeoefend gedurende twee jaar tijdens de tien voorafgaande jaren in een andere Lidstaat waar dit beroep niet gereguleerd is en wanneer hij houder is van één of meer opleidingstitels die in de richtlijn zijn voorzien.

De formulering van de eerste alinea van artikel 2, 3°, b) zou moeten worden herzien teneinde het onderscheid te behouden die de richtlijn maakt, in artikel 3, tussen het uitoefenen van het beroep gedurende tien jaar enerzijds en de opleidingstitel(s) anderzijds.

Het voorontwerp behoeft geen andere opmerkingen.

3) Voorontwerp van koninklijk besluit tot wijziging van het koninklijk besluit van 20 april 1990 houdende vaststelling van het programma en de voorwaarden voor het bekwaamheidsexamen van accountant

Door het invoegen van een artikel 12bis in bovenvermeld koninklijk besluit wil dit voorontwerp «de houders van een van de diploma's of opleidingstitels, bedoeld in artikel 2, 3° van

het koninklijk besluit 22 november 1990 betreffende de diploma's van de kandidaat-accountants» ambtshalve vrijstellen van een bekwaamheidsexamen of een stage.

Evenwel moeten zij zich onderwerpen aan een bekwaamheidsproef, georganiseerd door het Instituut, over hun kennis van het Belgisch recht, meer bepaald op het gebied van boekhouding, belastingwetgeving en deontologie.

Deze bepaling is een toepassing van artikel 4, 1, laatste alinea van de richtlijn die voorziet dat de Lidstaat, voor bepaalde beroepen, mag afwijken van het principe volgens hetwelk hij, ingeval een stage of een bekwaamheidsexamen is oplegd, de kandidaat de keuze moet laten tussen één van beide.

Dit voorontwerp wordt mede behandeld in de hierna volgende algemene bespreking van het voorontwerp met betrekking tot het koninklijk besluit betreffende de stage der kandidaat-accountants.

4) Voorontwerp van koninklijk besluit tot wijziging van het koninklijk besluit van 20 april 1990 betreffende de stage der kandidaat-accountants

Dit voorontwerp wil artikel 24 van bovenvermeld koninklijk besluit aanvullen met een § 3 teneinde de houders van een van de diploma's of opleidingstitels, bedoeld in artikel 2, 3° van het koninklijk besluit 22 november 1990 betreffende de diploma's van de kandidaat-accountants, ambtshalve vrij te stellen van de stage (zie boven).

Rekening houdend met het feit dat, op dit ogenblik, de enige mogelijkheid tot inkorting van de stage, voorzien voor de Belgen in het betrokken koninklijk besluit (art. 24, § 1), bestaat in de bevoegdheid van de Raad om, na advies van de Stagecommissie, de duur van de stage in te korten voor de personen die ingeschreven zijn op de lijst van het Instituut der Bedrijfsrevisoren, heeft de Hoge Raad vastgesteld dat een aanzienlijke discriminatie werd geschapen in het nadeel van de Belgische kandidaat-accountants.

Volgens de Hoge Raad stelt het probleem zich des te scherper, in de mate dat de voorontwerpen op dit punt blijkbaar uitgaan van een bewuste keuze.

Het principe van het erkennen van diploma's van hoger onderwijs, waar de richtlijn zich op steunt, is weliswaar dat van een wederzijds vertrouwen dat berust op het vermoeden dat opleidingen, die het uitoefenen van een bepaald beroep toelaten, gelijkaardig zijn, ongeacht de Lidstaat waar de vrijstelling werd verleend.

Dit principe wordt bevestigd in artikel 3 van de richtlijn en volgt ook uit artikel 5 van de richtlijn dat aangeeft dat de stage in principe een bijkomende vormingsmogelijkheid is die de Lidstaat van ontvangst kan bieden aan een gediplomeerde in de Lidstaat van herkomst.

Niettemin biedt de richtlijn, in artikel 4, onder bepaalde voorwaarden, maatregelen ter compensatie en ter controle, in de vorm van de mogelijkheid om aan de kandidaat-accountants, houders van een van de diploma's of opleidingstitels voorzien in artikel 3 (waarvan artikel 2, 3° van het koninklijk besluit van 22 november 1990 de omzetting is) op te leggen ofwel hun beroepservaring te bewijzen, ofwel een stage te lopen van minimum drie jaar of te slagen voor een bekwaamheidsexamen. De richtlijn voorziet dat een Lidstaat, die van deze laatste mogelijkheid gebruik maakt, in principe de kandidaat de keuze moet laten tussen de stage en het bekwaamheidsexamen.

Naar verluidt vindt het opschrift van het voorontwerp zijn oorsprong in de interpretatie van het begrip «diploma», volgens hetwelk dit woord betrekking zou hebben op elk document dat in een Lidstaat wordt afgeleverd door een bevoegde overheid en dat er dezelfde toegangsrechten tot een gereguleerd beroep verleent, zodat, volgens deze interpretatie, artikel 3 a) van de richtlijn in feite geen betrekking zou hebben op de personen die diploma's bezitten, vereist om toegang te krijgen tot het beroep doch deze hoedanigheid niet effectief bezitten, maar eerder op buitenlandse beroepsbeoefenaars die reeds toegang kregen tot het uitoefenen van het beroep.

Volgens de mening van de Hoge Raad is deze interpretatie in tegenspraak met, enerzijds, de definitie van het begrip «diploma», voorzien in het eerste artikel van de richtlijn, en, anderzijds, met het feit dat de richtlijn, in artikel 3 b), kandidaten, die het beroep uitgeoefend hebben in een Lidstaat waar het beroep niet gereguleerd is, op gelijke voet stelt.

De doctrine terzake steunt deze interpretatie evenmin.

De Hoge Raad is van oordeel, met het oog op het algemeen belang en op niet-discriminatie, dat het de voorkeur zou verdienen gebruik te maken van de mogelijkheid de stage op te leggen, voorzien in artikel 4. 1. b), eerste streepje van de richtlijn. Vermits het Belgisch recht - en vooral het boekhoudrecht, het burgerlijk recht, het vennootschapsrecht, het handelsrecht en het fiscaal recht -, materies zijn waarvan een grondige kennis vereist is voor de accountants bij de uitoefening van hun beroep (waar het geven van raad en/of assistentie betreffende het Belgisch recht een essentieel bestanddeel van uitmaakt) is de Hoge Raad bovendien van mening dat het aangewezen is, in toepassing van de laatste alinea van artikel 4.1 van de richtlijn, af te zien van het principe de kandidaat de keuze te laten tussen een bekwaamheidsexamen en een stage, en voor te schrijven een stage te volgen.

Vervolgens is de Hoge Raad van oordeel dat, anders dan het uitoefenen van het beroep in België onder de verantwoordelijkheid van een gekwalificeerde beroepsbeoefenaar, het slagen alleen voor een bewaamheidsexamen over de kennis van het Belgisch recht, zoals voorgesteld in het voorontwerp van het koninklijk besluit van 20 april 1990 met betrekking tot het bekwaamheidsexamen, geen voldoende waarborg - die men mag vereisen van een accountant die werkzaam is in België - biedt voor de volwaardige beheersing van de verschillende takken van het Belgisch recht die het beroep van accountant aanbelangen en van de bekwaamheid de verschillende wettelijke en reglementaire bepalingen, waaruit ze zijn samengesteld, toe te passen.

De Hoge Raad heeft bovendien gemeend rekening te moeten houden, enerzijds, met de vrijheid om in sommige gevallen zowel een revisor als een accountant te kiezen, wat inhoudt dat de toegang tot beide beroepen onderworpen moet zijn aan voorwaarden die er borg voor staan dat de beoefenaars volledig op de hoogte zijn van het Belgisch recht en, anderzijds, met de wensen, uitgesproken door de accountants inzake de wettelijke controle op de rekeningen en die ertoe verplichten de voorontwerpen in overeenstemming te brengen met de achtste richtlijn van de Raad van 10 april 1984 met betrekking tot het erkennen van personen belast met de controle van boekhoudkundige stukken (84/253/EEG) (art. 8) (J.O. n° L 126 van 12 mei 1984).