

Rolnummer 1805
Arrest nr. 140/99 van 22 december 1999

A R R E S T

In zake : de vordering tot schorsing van de artikelen 19, 3°, 4° en 5°, en 60, § 1, van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen, ingesteld door J. Decock.

Het Arbitragehof,

samengesteld uit de voorzitters G. De Baets en M. Melchior, en de rechters L. François, P. Martens, H. Coremans, R. Henneuse en M. Bossuyt, bijgestaan door de griffier L. Potoms, onder voorzitterschap van voorzitter G. De Baets,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. *Onderwerp van de vordering*

Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 9 november 1999 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 15 november 1999, heeft J. Decock, wonende te 8510 Kortrijk-Rollegem, Schreiboornstraat 69, een vordering tot schorsing ingesteld van de artikelen 19, 3°, 4°, 5°, en 60, § 1, van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen (bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 11 mei 1999, tweede editie).

Bij hetzelfde verzoekschrift vordert de verzoekende partij eveneens de vernietiging van voormelde wetsbepalingen.

II. *De rechtspleging*

Bij beschikking van 15 november 1999 heeft de voorzitter in functie de rechters van de zetel aangewezen overeenkomstig de artikelen 58 en 59 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof.

De rechters-verslaggevers hebben geoordeeld dat er geen aanleiding was om artikel 71 of 72 van de organieke wet toe te passen.

Bij beschikking van 24 november 1999 heeft de voorzitter in functie de zetel aangevuld met rechter M. Bossuyt en heeft hij rechter E. Cerexhe, wettig verhinderd, vervangen door rechter L. François.

Bij beschikking van dezelfde dag heeft het Hof de dag van de terechtzitting bepaald op 7 december 1999.

Van die laatste beschikking is kennisgegeven aan de in artikel 76 van de organieke wet vermelde autoriteiten evenals aan de verzoekende partij en haar advocaat bij op 24 november 1999 ter post aangetekende brieven.

Het Instituut van de accountants en de belastingconsulenten, met zetel te 1050 Brussel, Livornostraat 41, heeft een memorie ingediend bij op 3 december 1999 ter post aangetekende brief.

Op de openbare terechtzitting van 7 december 1999 :

- zijn verschenen :

. Mr. C. Matthijs, advocaat bij de balie te Kortrijk, voor de verzoekende partij;

. Mr. P. Peeters, advocaat bij de balie te Brussel, voor de Ministerraad;

. Mr. M. Lebbe, advocaat bij de balie te Brussel, voor het Instituut van de accountants en de belastingconsulenten;

- hebben de rechters-verslaggevers H. Coremans en L. François verslag uitgebracht;

- zijn de voornoemde advocaten gehoord;

- is de zaak in beraad genomen.

De rechtspleging is gevoerd overeenkomstig de artikelen 62 en volgende van de organieke wet, die betrekking hebben op het gebruik van de talen voor het Hof.

III. *In rechte*

- A -

Ten aanzien van de ontvankelijkheid van het beroep tot vernietiging en van de vordering tot schorsing

A.1. De verzoekende partij verklaart op 20 december 1989 het diploma te hebben behaald dat de opleiding tot ondernemingshoofd bekrachtigt, doch reeds sinds 14 juli 1987 werkzaam te zijn als belastingconsulent bij de b.v.b.a. Fiscaliteit Van As G., waarvan zij ook zaakvoerster is.

Bovendien was zij van 13 januari 1989 tot 5 november 1998 ingeschreven als natuurlijke persoon in het handelsregister met als doel « studie, organisatie en raadgevend bureau inzake financiële, handels-, fiscale of sociale aangelegenheden ». Die inschrijving werd geschrapt toen zij toetrad tot de Kortrijkse beroepsvereniging voor accountants, bedrijfsrevisoren, boekhouders en fiscale beroepsbeoefenaars.

Zij stelt dat zij, niettegenstaande meer dan tien jaar fiscale beroepservaring, noodgedwongen haar beroep per 30 december 2000 zal moeten opgeven wegens niet-erkenning als belastingconsulent, vermits zij niet voldoet aan de gestelde voorwaarden.

Ten aanzien van de ernst van de middelen

A.2. Ter ondersteuning van het beroep tot vernietiging van de artikelen 19, 3°, 4°, 5°, en 60, § 1, van de wet van 22 april 1999 en de vordering tot schorsing ervan, voert de verzoekende partij in een enig middel de schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet aan, omdat er volgens haar geen enkele verantwoording is voor het verschil in behandeling tussen accountants en niet-accountants ten aanzien van de mogelijkheid om de titel van belastingconsulent te verkrijgen.

Volgens de verzoekende partij is het feit dat accountants indertijd zonder enige diplomavereiste en louter op basis van beroepservaring konden worden opgenomen op de lijst van de accountants en thans vanwege hun hoedanigheid van accountant opnieuw zonder diplomavereiste de hoedanigheid van belastingconsulent kunnen verkrijgen, discriminerend ten aanzien van anderen die reeds jaren actief zijn in boekhoudkundige en fiscale beroepen en meer bepaald als belastingconsulent, maar die niet kunnen bogen op de hoedanigheid van accountant of niet voldoen aan de gestelde diplomavereisten.

De verzoekende partij is van oordeel dat voldoende blijkt dat de verschillende behandeling niet verantwoord is ten aanzien van het door de wetgever nagestreefde doel. Voor haar staat minstens vast dat er geen redelijke verhouding van evenredigheid bestaat tussen de aangevochten bepaling en het door de wetgever wettig beoogde doel.

Ten aanzien van het risico van een moeilijk te herstellen ernstig nadeel

A.3. De verzoekende partij voert aan dat zij op 30 december 2000 noodgedwongen haar activiteiten als belastingconsulent zal moeten staken omdat haar verzoek tot opname op de lijst van belastingconsulenten bij het Instituut van de accountants en de belastingconsulenten zal worden afgewezen en omdat zij niet de vereiste diploma's zal kunnen voorleggen vóór het eindigen van de overgangsregeling op 29 december 2000.

Zij doet opmerken dat dit haar enige beroep is en dat de uitvoering van de wet voor haar tot broodroof aanleiding geeft.

Aangezien zij geen erkend boekhouder is, kan zij zich evenmin laten inschrijven als erkend boekhouder-fiscalist.

Niet alleen verliest zij haar job en inkomen, maar ook voor de vennootschap waarvan zij zaakvoerster is, zal dit leiden tot ontslag van personeel en verlies aan klanten, naam en faam.

Volgens de verzoekende partij ontstaat dus door de onmiddellijke uitvoering van de wet een aanzienlijke schade en is het bij een vernietiging ervan uiterst moeilijk, zo niet onmogelijk om de situatie in haar vroegere staat te herstellen.

Ten aanzien van de tussenkomst

A.4.1. Het Instituut van de accountants en de belastingconsulenten vraagt reeds te mogen tussenkomen in het geding wat de schorsing betreft.

A.4.2. Het Instituut verklaart een belang te hebben om zich tegen de gevraagde schorsing te verzetten, onder meer vanwege haar wettelijke opdracht om aan personen de hoedanigheid van belastingconsulent te verlenen.

A.4.3. De tussenkomende partij voert in eerste instantie aan dat het middel niet preciseert in welk opzicht artikel 19, 3° tot 5°, discriminerend zou zijn en dat het op dit punt niet ontvankelijk is.

In zoverre het middel tegen artikel 60, § 1, is gericht, wordt volgens de tussenkomende partij in werkelijkheid het koninklijk besluit gekritiseerd dat ter uitvoering van die wetsbepaling is genomen. In de wet zelf noch in de parlementaire voorbereiding ervan is er enige aanwijzing dat aan de Koning een machtiging zou zijn verleend die discriminerend zou zijn.

A.4.4. Het middel is volgens het Instituut van de accountants en de belastingconsulenten in ieder geval niet ernstig : de twee categorieën van personen ten aanzien waarvan de verzoekende partij een ongelijkheid aanvoert, zijn niet vergelijkbaar.

Indien zij al worden vergeleken, dan nog bestaat er tussen beide categorieën van personen een objectief en redelijk verantwoord criterium van onderscheid op grond van de inschrijving op de lijst van de accountants, waarvoor een beroepspraktijk van bijna vijftien jaar onder het toezicht van het Instituut der accountants vereist was. Voor het overige zijn de in de overgangsregeling aangewende middelen volgens de tussenkomende partij ook evenredig met het beoogde doel, dat erin bestaat enkel bekwame personen toe te staan de wettelijk beschermde titel van belastingconsulent te gebruiken.

A.4.5. Wat het risico van een moeilijk te herstellen ernstig nadeel betreft, verklaart de tussenkomende partij zich te gedragen naar de wijsheid van het Hof, zij het met de precisering dat enkel de titel maar niet het beroep van belastingconsulent wordt beschermd en dat de bewering van de verzoekende partij dat zij noodgedwongen op 31 december 2000 haar beroepsactiviteiten zal moeten staken, onjuist is.

- B -

De bestreden bepalingen

B.1. De verzoekende partij vordert de schorsing van de artikelen 19, 3°, 4°, 5°, en 60, § 1, van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen.

De aangevochten bepalingen van artikel 19 luiden :

« Het Instituut verleent aan een natuurlijke persoon die hierom verzoekt, de hoedanigheid van accountant en/of belastingconsulent, indien hij aan de volgende voorwaarden voldoet :

[...]

3° In het bezit zijn van een Belgisch universitair diploma of een Belgisch diploma van hoger onderwijs van universitair niveau, afgegeven na ten minste vier jaar studie in een van de door de Koning te bepalen disciplines, of van een diploma van hoger economisch onderwijs, afgegeven door een door de Koning daartoe erkende instelling, of van een diploma van gegradueerde, uitgereikt door een hogeschool binnen het studiegebied handelswetenschappen en bedrijfskunde van één cyclus of voldoen aan de door de Koning vastgestelde voorwaarden inzake diploma en/of ervaring. In het buitenland afgegeven diploma's in dezelfde disciplines worden aanvaard mits hun gelijkwaardigheid vooraf door de bevoegde Belgische overheid werd erkend. De Koning kan de Raad van het Instituut machtigen in individuele gevallen de gelijkwaardigheid van de in het buitenland afgegeven diploma's te aanvaarden.

4° De bij het stagereglement ingerichte stage hebben beëindigd.

5° Geslaagd zijn voor een bekwaamheidsexamen waarvan het programma, de voorwaarden en de examenjury door de Koning worden vastgesteld en die zijn afgestemd op de hoedanigheid van accountant en belastingconsulent, waarbij in voorkomend geval de ervaring als lid van het Instituut wordt gevaloriseerd. »

Het eveneens aangevochten artikel 60, § 1, bepaalt :

« Voor de periodes waarvan Hij de duur bepaalt en die samen een duur van drie jaar vanaf de inwerkingtreding van deze wet niet mogen overschrijden, kan de Koning op grond van criteria die rekening houden met de diploma's en/of de beroepservaring van de kandidaat, toegangsvoorwaarden tot de titel van belastingconsulent bepalen die afwijken van deze wet. »

Ter uitvoering van die bepaling is bij het koninklijk besluit van 4 mei 1999 betreffende het Instituut van de accountants en de belastingconsulenten

« [...] vrijgesteld van de bij artikel 19, 3°, 4° en 5° van de wet vastgestelde voorwaarden, elke persoon die binnen een termijn van achttien maanden, te rekenen vanaf de inwerkingtreding van de wet, zijn kandidatuur stelt en die

- hetzij het bewijs levert gedurende ten minste vijf jaar professionele werkzaamheden te hebben uitgeoefend, waarin hij voldoende vorming heeft verworven om de functie van belastingconsulent, zoals omschreven in artikel 38 van de wet, uit te oefenen en ingeschreven is op de lijst van de accountants bedoeld in artikel 5 van de wet;

- hetzij het bewijs levert houder te zijn van een diploma bedoeld in artikel 2 van het koninklijk besluit van 22 november 1990 betreffende de diploma's van de kandidaat-accountants en de kandidaat belastingconsulenten, zoals laatst gewijzigd bij het koninklijk besluit van 4 mei 1999 en gedurende ten minste vijf jaar professionele werkzaamheden te hebben uitgeoefend, waarin hij voldoende vorming heeft verworven om de functie van belastingconsulent, zoals omschreven in artikel 38 van de wet, uit te oefenen ».

De wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen is op 29 juni 1999 in werking getreden.

Ten aanzien van de omvang van de vordering tot schorsing

B.2. Het Hof, dat de omvang van de vordering tot schorsing moet bepalen aan de hand van de inhoud van het verzoekschrift, en met name op basis van de uiteenzetting van de middelen, stelt vast dat artikel 19, 3°, 4° en 5°, van de wet van 22 april 1999 wordt aangevochten, maar dat in dit stadium van de procedure tegen het 4° en 5° ervan geen grieven worden aangevoerd.

Nu enkel ten aanzien van artikel 19, 3°, en artikel 60, § 1, is uiteengezet in welk opzicht het grondwettelijk beginsel van de gelijkheid en niet-discriminatie zou zijn geschonden, beperkt het Hof zijn onderzoek omtrent de vordering tot schorsing tot die bepalingen.

Ten aanzien van de tussenkomst

B.3.1. Bij een op 3 december 1999 ter post aangetekende brief vraagt het Instituut van de accountants en de belastingconsulenten in de procedure tot schorsing te mogen tussenkomen.

B.3.2. Vermits de bestreden bepalingen op 29 juni 1999 in werking zijn getreden en het Instituut door de wet belast is onder meer met het aanleggen en het houden van de lijst van de belastingconsulenten, lijkt het, gegeven het beperkte onderzoek waartoe het Hof in verband met de vordering tot schorsing is kunnen overgaan, in voldoende mate te doen blijken van het vereiste belang om zonder uitstel zich te voegen bij het verweer tegen de schorsing van de wetsartikelen waarvan het de naleving moet verzekeren.

Ten aanzien van de grondvoorwaarden van de vordering tot schorsing

B.4. Naar luid van artikel 20, 1°, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof dient aan twee grondvoorwaarden te zijn voldaan opdat tot schorsing kan worden besloten:

- de middelen die worden aangevoerd moeten ernstig zijn;

- de onmiddellijke uitvoering van de bestreden maatregel moet een moeilijk te herstellen ernstig nadeel kunnen berokkenen.

Daar de twee voorwaarden cumulatief zijn, leidt de vaststelling dat één van die voorwaarden niet is vervuld tot verwerping van de vordering tot schorsing.

Ten aanzien van het risico van een moeilijk te herstellen ernstig nadeel

B.5.1. Om het risico van een moeilijk te herstellen ernstig nadeel aan te tonen, voert de verzoekende partij aan dat zij haar activiteiten van fiscale dienstverlening zal moeten staken en daardoor haar werk en enige bron van inkomsten zal verliezen.

B.5.2. De wet van 22 april 1999 behoudt het gebruik van de titel van belastingconsulent voor aan de natuurlijke personen en rechtspersonen die voldoen aan de voorwaarden van de artikelen 19 en volgende en aan wie door het Instituut van de accountants en de belastingconsulenten de hoedanigheid van belastingconsulent is verleend. De bescherming van de titel van belastingconsulent houdt evenwel geen exclusief recht in om de werkzaamheden te verrichten welke tot die van een belastingconsulent kunnen worden gerekend : zoals in de parlementaire voorbereiding is onderstreept, houdt de erkenning van de hoedanigheid van belastingconsulent geen monopolie in om de in artikel 38 van de wet opgesomde activiteiten uit te oefenen (*Parl. St.*, Kamer, 1998-1999, nrs. 1923/1 en 1924/1, p. 3, en nr. 1923/3, pp. 3 en 4).

Het gegeven dat aan de verzoekende partij niet de titel van belastingconsulent kan worden verleend, belet haar dus niet haar beroepsbezigheden voort te zetten en daaruit een inkomen te verwerven. De door haar overigens niet aangevochten artikelen 16, 18 en 58 van de wet van 22 april 1999 verbieden haar enkel de titel van belastingconsulent te gebruiken of een term die daarmee verwarring kan stichten. Overigens verbiedt de wet niet om activiteiten van fiscale dienstverlening uit te oefenen in dienst van een vennootschap die gemachtigd is de titel van belastingconsulent te voeren (artikelen 17 en 40).

Het evenmin aangevochten artikel 42 staat voorts de oprichting toe van vennootschappen, onder accountants en belastingconsulenten en personen met een andere hoedanigheid, met het

oog op de gemeenschappelijke uitoefening van beroepsactiviteiten of het in gemeenschap brengen van alle of een gedeelte van de beroepsgebonden kosten, mits voorafgaande en steeds herroepbare toelating van de Raad van het Instituut van de accountants en de belastingconsulenten en onder de door de Koning te bepalen voorwaarden. Rekening houdend met de bij het koninklijk besluit van 4 mei 1999 betreffende het Instituut van de accountants en de belastingconsulenten bepaalde voorwaarden en met de gegevens van het dossier wat de vennootschap betreft waarvan de verzoekende partij zaakvoerster en medevennoot is, lijkt de verzoekende partij te kunnen voldoen aan de bij artikel 6, § 1, 1° tot 3° en 6°, gestelde voorwaarden, terwijl artikel 6, § 2, een termijn van achttien maanden vanaf de inwerkingtreding van de wet laat om aan de overige voorwaarden te voldoen, dit is tot en met 29 december 2000, tijdstip waarop het Hof normalerwijze uitspraak zal hebben gedaan over het beroep tot vernietiging.

Het Hof merkt ten slotte op dat de verzoekende partij ter terechtzitting heeft verklaard dat zij bij het Instituut van de accountants en de belastingconsulenten een aanvraag tot erkenning als belastingconsulent heeft ingediend. Mocht die aanvraag worden afgewezen, dan heeft zij de mogelijkheid om daartegen op te komen bij de Raad van State.

B.5.3. Uit wat voorafgaat blijkt dat het nadeel van de verzoekende partij zoals dat tot staving van haar vordering tot schorsing is aangevoerd, niet het ernstig en moeilijk te herstellen nadeel is dat noopt tot een schorsing van de aangevochten bepalingen.

B.6. De verzoekende partij voert bovendien als moeilijk te herstellen ernstig nadeel aan dat de aangevochten bepalingen in de vennootschap waar zij zaakvoerster is, zouden leiden tot het ontslaan van personeel en het verlies aan klanten, naam en faam.

Te dien aanzien doet het Hof opmerken dat de betrokken vennootschap geen beroep tot vernietiging noch vordering tot schorsing heeft ingesteld. Een nadeel dat zoals te dezen niet rechtstreeks betrekking heeft op de situatie van een verzoekende partij, kan door het Hof niet in overweging worden genomen.

B.7. Aangezien niet is voldaan aan een van de voorwaarden vereist in artikel 20, 1°, van de bijzondere wet van 6 januari 1989, dient de vordering te worden verworpen.

Om die redenen,

het Hof

verwerpt de vordering tot schorsing.

Aldus uitgesproken in het Nederlands en het Frans, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof, op de openbare terechtzitting van 22 december 1999.

De griffier,

De voorzitter,

L. Potoms

G. De Baets