



Grondwettelijk Hof

**Arrest nr. 19/2023
van 2 februari 2023
Rolnummer : 7872**

In zake : de vordering tot schorsing van artikel 5 van de wet van 23 juni 2022 « houdende dringende diverse bepalingen inzake de strijd tegen het witwassen van geld en houdende bepalingen inzake de uitzonderingen op de geheimhoudingsplicht van bedrijfsrevisoren en gecertificeerde accountants » (wijziging van artikel 5 van de wet van 18 september 2017 « tot voorkoming van het witwassen van geld en de financiering van terrorisme en tot beperking van het gebruik van contanten »), ingesteld door het Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters L. Lavrysen en P. Nihoul, en de rechters T. Giet, Y. Kherbache, T. Detienne, D. Pieters en S. de Bethune, bijgestaan door de griffier F. Meersschaut, onder voorzitterschap van voorzitter L. Lavrysen,

wijst na beraad het volgende arrest :

I. Onderwerp van de vordering en rechtspleging

Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 7 oktober 2022 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 10 oktober 2022, heeft het Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. A. Poppe, advocaat bij de balie te Gent, een vordering tot schorsing ingesteld van artikel 5 van de wet van 23 juni 2022 « houdende dringende diverse bepalingen inzake de strijd tegen het witwassen van geld en houdende bepalingen inzake de uitzonderingen op de geheimhoudingsplicht van bedrijfsrevisoren en gecertificeerde accountants » (bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 11 juli 2022).

Bij hetzelfde verzoekschrift vordert de verzoekende partij eveneens de vernietiging van dezelfde wetsbepaling.

Bij beschikking van 12 oktober 2022 heeft het Hof de terechtzitting voor de debatten over de vordering tot schorsing bepaald op 9 november 2022, na de in artikel 76, § 4, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof bedoelde overheden te hebben

uitgenodigd hun eventuele schriftelijke opmerkingen, in de vorm van een memorie, uiterlijk op 2 november 2022 in te dienen en een afschrift ervan binnen dezelfde termijn aan de verzoekende partij over te zenden, alsook aan de griffie van het Hof via mail op het adres « griffie@const-court.be ».

De Ministerraad, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. V. De Schepper en Mr. J.-F. De Bock, advocaten bij de balie te Brussel, heeft schriftelijke opmerkingen ingediend.

Op de openbare terechtzitting van 9 november 2022 :

- zijn verschenen :
- . Mr. A. Poppe, voor de verzoekende partij;
- . Mr. V. De Schepper, tevens *loco* Mr. J.-F. De Bock, voor de Ministerraad;
- hebben de rechters-verslaggevers S. de Bethune en T. Giet verslag uitgebracht;
- zijn de voornoemde advocaten gehoord;
- is de zaak in beraad genomen.

De bepalingen van voormelde bijzondere wet van 6 januari 1989 met betrekking tot de rechtspleging en het gebruik van de talen werden toegepast.

II. *In rechte*

- A -

A.1. Het Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants vordert de vernietiging van artikel 5 van de wet van 23 juni 2022 « houdende dringende diverse bepalingen inzake de strijd tegen het witwassen van geld en houdende bepalingen inzake de uitzonderingen op de geheimhoudingsplicht van bedrijfsrevisoren en gecertificeerde accountants » (hierna : de wet van 23 juni 2022).

De verzoekende partij vordert in hoofdorde de vernietiging van die bepaling in zoverre daarin de titel van « niet-gereguleerde belastingadviseur » wordt toegekend aan natuurlijke personen en rechtspersonen die niet zijn ingeschreven in het openbaar register van de personen die het beroep van accountant of belastingadviseur mogen uitoefenen of die de beroepstitel mogen dragen (artikel 29, § 1, van de wet van 17 maart 2019 « betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur », hierna : de wet van 17 maart 2019), maar die zich ertoe verbinden als voornaamste bedrijfs- of beroepsactiviteit, rechtstreeks of via andere met hen gelieerde personen materiële hulp, bijstand of advies op fiscaal gebied te verlenen. Zij vordert tevens de schorsing van de tenuitvoerlegging van de bestreden bepaling in diezelfde mate.

In ondergeschikte orde, indien de voormelde gedeeltelijke vernietiging of schorsing niet mogelijk blijkt, vordert zij de vernietiging en schorsing van de bepaling in haar geheel.

A.2.1. De Ministerraad werpt op dat de verzoekende partij geen belang heeft bij haar beroep daar de bestreden bepaling geen negatieve weerslag heeft op de wettelijke opdracht van de verzoekende partij, noch op haar persoonlijk belang. De bestreden bepaling strekt ertoe in navolging van het Unierecht en met het oog op doel van algemeen belang, de entiteit van « niet-gereguleerde belastingadviseur » toe te voegen aan de bestaande lijst van entiteiten die zijn onderworpen aan de wet van 18 september 2017 « tot voorkoming van het witwassen

van geld en de financiering van terrorisme en tot beperking van het gebruik van contanten » (hierna : de Antiwitwaswet). Op geen enkele manier worden de verzoekende partij of de personen die zijn ingeschreven in het openbaar register bedoeld in artikel 29, § 1, van de wet van 17 maart 2019 door de bestreden maatregel ongunstig geraakt.

A.2.2. De verzoekende partij wijst ter staving van haar belang op haar wettelijke opdracht om de rechten en de gemeenschappelijke beroepsbelangen te beschermen van de personen die zijn ingeschreven in het openbaar register (artikel 62 van de wet van 17 maart 2019). Zij is van oordeel dat de bestreden bepaling de beroepsbelangen van de ingeschreven beroepsbeoefenaars schaadt aangezien die bepaling een beroepstitel toekent aan personen die fiscaal advies verlenen zonder ingeschreven te zijn in het openbaar register. Zij betoogt dat door de toekenning van de titel van « niet-gereguleerd belastingadviseur » de indruk wordt gewekt dat die personen een beroep uitoefenen waaraan voorwaarden inzake kwaliteit, deontologie, toezicht en vorming zijn verbonden terwijl zij in werkelijkheid aan geen enkele kwaliteitsvereiste dienen te voldoen. Bijgevolg worden de beroepsbeoefenaars die aan de wet van 17 maart 2019 zijn onderworpen, benadeeld.

A.3.1. De verzoekende partij leidt een eerste ernstig middel af uit de schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, al dan niet in samenhang gelezen met het vertrouwensbeginsel.

Volgens haar kent de bestreden bepaling op een discriminerende wijze een beroepstitel toe aan personen die zich ertoe verbinden als voornaamste bedrijfs- en beroepsactiviteit, rechtstreeks of via andere met hen gelieerde personen materiële hulp, bijstand of advies op fiscaal vlak te verlenen. De voormelde personen kunnen ingevolge de bestreden bepaling de titel van « niet-gereguleerd belastingadviseur » dragen.

Zij merkt op dat « gecertificeerde accountants », « gecertificeerde belastingadviseurs » en andere beroepsbeoefenaars overeenkomstig de wet van 17 maart 2019 een beroepstitel mogen dragen. Evenwel zijn de personen die behoren tot de beroepscategorie die overeenkomstig de wet van 17 maart 2019 een beroepstitel mag dragen, niet vergelijkbaar met de personen die behoren tot de beroepscategorie die de titel van « niet-gereguleerd belastingadviseur » kan dragen. De personen die tot de laatstgenoemde categorie behoren, zijn niet onderworpen aan enige beroepsverplichting. Zij zijn enkel onderworpen aan het toezicht door de FOD Economie en de bevoegde minister, wat de naleving van de antiwitwasregelgeving betreft.

De eerstgenoemde beroepscategorie dient echter (blijvend) te beantwoorden aan vereisten (o.a. diploma, toegangsexamen, stage, deontologie, aansprakelijkheidsverzekering, moraliteit, vermogen, kwaliteit, enz.), vermeld in de artikelen 10, 12, 13, 19, 20, 36 tot 60 en 89 tot 116 van de wet van 17 maart 2019.

De wetgever heeft nergens aangegeven of gemotiveerd welk doel wordt nagestreefd door het toekennen van een beroepstitel aan de betrokkenen. De verzoekende partij wijst erop dat de toekenning van titels overeenkomstig de wet van 17 maart 2019 en de daarmee verbonden na te leven regels en vereisten door de wetgever verantwoord werden door te wijzen op het belang van kwaliteitswaarborgen ten behoeve van de cliënten. In dat opzicht wijst zij er eveneens op dat de wetgever het dragen van titels die verwarring (zouden kunnen) stichten, verboden heeft. Zij is dan ook van oordeel dat de bestreden bepaling geen wettig doel nastreeft en derhalve de artikelen 10 en 11 van de Grondwet schendt. De bestreden toekenning van een titel is evenmin pertinent bij gebrek aan een legitiem doel om die titel toe te kennen.

In ieder geval heeft de maatregel kennelijk onredelijke gevolgen voor de « gecertificeerd accountant », de « gecertificeerd belastingadviseur » en de andere beroepsbeoefenaars die onderworpen zijn aan de wet van 17 maart 2019. Personen die een beroep moeten doen op fiscale dienstverlening zullen door de beroepstitel « niet-gereguleerd belastingadviseur » de indruk krijgen dat het om een door de wetgever ingestelde beroepscategorie gaat. Dat geeft die personen een onrechtmatig concurrentieel voordeel ten opzichte van de beroepsbeoefenaars die zijn ingeschreven in het openbaar register en dus zijn onderworpen aan de wet van 17 maart 2019. Er kan dus een beroepstitel worden gevoerd zonder verregaande inspanningen en investeringen te moeten doen om een beroepstitel te verkrijgen en vervolgens het beroep uit te oefenen op een wijze die overeenstemt met de verplichtingen in de wet van 17 maart 2019. Het gebruik van « niet-gereguleerd » in de titel leidt niet tot een andere conclusie.

Volgens haar houdt de bestreden bepaling ook een ongerechtvaardigde beleidswijziging in ten opzichte van de wet van 17 maart 2019. Aangezien de toekenning van de beroepstitel « niet-gereguleerd belastingadviseur » geen doel van algemeen belang dient en bovendien verwarring sticht, miskent de wetgever het vertrouwensbeginsel doordat afbreuk wordt gedaan aan het rechtmatig vertrouwen van de beroepsbeoefenaars die

zijn onderworpen aan de verplichtingen vermeld in de wet van 17 maart 2019. Zij mochten er immers van uitgaan dat enkel zij een beroepstitel die een bevestiging van kwaliteitsgaranties vormt, mochten dragen.

A.3.2. De Ministerraad is van oordeel dat het eerste middel niet ernstig is. Hij werpt in hoofdorde op dat het middel uitgaat van de verkeerde premisse dat de bestreden bepaling een beroepstitel toekent. Hij beklemtoont dat de bestreden bepaling er louter toe strekt de entiteit « niet-gereguleerd belastingadviseur » toe te voegen aan de andere entiteiten die reeds zijn onderworpen aan de Antiwitwaswet en de FOD Economie aan te wijzen als controleorgaan, wat de naleving van de Antiwitwaswet betreft.

Volgens de Ministerraad is overigens ook geen sprake van een gelijke behandeling van verschillende situaties. In opvolging van het arrest van het Hof nr. 166/2021 van 18 november 2021 (ECLI:BE:GHCC:2021:ARR.166) heeft de wetgever ervoor gekozen, wat de controle op de naleving van de Antiwitwaswet betreft, de gereguleerde en de niet-gereguleerde belastingadviseurs anders te behandelen. De eerstgenoemden vallen onder het toezicht van een eigen zelfregulerend orgaan terwijl de laatstgenoemden aan het toezicht door de FOD Economie zijn onderworpen. Dat beiden moeten worden geregistreerd, volgt uit het Unierecht en heeft geenszins tot gevolg dat een beroepstitel wordt toegekend aan de « niet-gereguleerde belastingadviseur » en dat zij als dusdanig op een ongeoorloofde manier gelijk behandeld zouden worden.

In ondergeschikte orde stelt de Ministerraad dat een eventuele gelijke behandeling redelijk verantwoord is. Allereerst merkt hij op dat de bewering over de verkeerde perceptie van de aard van de beroepscategorie louter hypothetisch is en het onredelijke karakter niet aantoont. Uit de wettelijke omschrijving van de entiteit « niet-gereguleerd belastingadviseur » volgt dat er geen verwarring mogelijk is. Hij wijst er vervolgens op dat de wetgever, binnen de grenzen van de beoordelingsvrijheid die het Unierecht laat, vermocht te oordelen het toezicht op de naleving van de Antiwitwaswet aan de FOD Economie op te dragen, en aldus te waarborgen dat zowel de gereguleerde als de niet-gereguleerde belastingadviseurs aan de Antiwitwaswet worden onderworpen en in dat opzicht dienen te worden geregistreerd. De benaming van de entiteit « niet-gereguleerde belastingadviseur » is ingegeven door wetgevingstechnische motieven. Hij verwijst in dat verband naar de parlementaire voorbereiding.

Wat de beweerdte miskening van het vertrouwensbeginsel betreft, is de Ministerraad van oordeel dat er geen sprake is van een beleidswijziging aangezien er geen beroepstitel toegekend wordt. In overeenstemming met de wet van 17 maart 2019 bestaan enkel de beroepstitels « gecertificeerd belastingadviseur » en « gecertificeerd accountant ». Voor het overige verwijst hij naar de hiervoor vermelde toelichting van de redelijke verantwoording van de maatregel.

A.4.1. De verzoekende partij leidt een tweede ernstig middel af uit de schending van artikel 12 van de Grondwet door de bestreden bepaling. Zij stelt dat de bestreden bepaling de beroepstitel « niet-gereguleerd belastingadviseur » toekent aan personen die die zich ertoe verbinden als voornaamste bedrijfs- en beroepsactiviteit, rechtstreeks of via andere met hen gelieerde personen materiële hulp, bijstand of advies op fiscaal vlak verlenen. Zij wijst erop dat de wet van 17 maart 2019 reeds in de beroepstitel « (intern) gecertificeerd belastingadviseur » voorziet. Zij betoogt dat de wet van 17 maart 2019 het dragen van titels die verwarring (kunnen) stichten, verbiedt. Zij merkt op dat de parlementaire voorbereiding van de wet van 17 maart 2019 een niet-exhaustieve lijst van titels bevat die als verwarrend dienen te worden beschouwd, waaronder de titel « fiscaal adviseur ». De overtreding van dat verbod maakt een wanbedrijf uit (artikel 117 van de wet van 17 maart 2019). Door aan personen die geen beroepstitel (mogen) dragen waarin is voorzien bij de wet van 17 maart 2019, toch de titel « niet-gereguleerd belastingadviseur » toe te kennen, voert de wetgever zelf een titel in die verwarring sticht. Zij merkt op dat een loutere registratie bij de FOD Economie volstaat om de titel te mogen dragen. Zo dreigt de wettelijke bescherming van de titel « belastingadviseur » te verdwijnen en wordt het vervolgen van het onrechtmatig dragen van titels zeer moeilijk.

A.4.2. De Ministerraad werpt in hoofdorde de niet-ontvankelijkheid van het middel op daar op geen enkele wijze wordt uiteengezet hoe de bestreden bepaling het strafrechtelijke wettigheidsbeginsel zou schenden. Het is niet duidelijk waarom de bestreden bepaling door de verzoekende partij als een strafbepaling dient te worden begrepen.

In ondergeschikte orde is hij van oordeel dat het strafrechtelijk wettigheidsbeginsel niet wordt miskend. De bestreden bepaling strekt er enkel toe de entiteit « niet-gereguleerde belastingadviseurs » onder het toepassingsgebied van de Antiwitwaswet te brengen.

A.5.1. De verzoekende partij leidt een derde ernstig middel af uit de schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet door het bestreden artikel 5 van de wet van 23 juni 2022 in zoverre het niet voorziet in een bijzondere vrijstellingsregeling voor de « niet-gereguleerde belastingadviseur ».

De bestreden bepaling onderwerpt de personen die niet zijn ingeschreven in het openbaar register vermeld in artikel 29, § 1, van de wet van 17 maart 2019, maar die zich er toch toe verbinden als voornaamste bedrijfs- en beroepsactiviteit, rechtstreeks of via andere met hen gelieerde personen materiële hulp, bijstand of advies op fiscaal vlak te verlenen (« niet-gereguleerd belastingadviseurs »), aan de Antiwitwaswet. De Antiwitwaswet legt in bepaalde gevallen een meldingsplicht (artikel 47), een medewerkingsplicht (artikel 48) of een verbod om een zakelijke relatie aan te gaan of een verrichting te doen (artikelen 33 tot 35) op aan onderworpen entiteiten. Evenwel voorziet de Antiwitwaswet onder voorwaarden in een aantal vrijstellingen of uitzonderingen. Zo houden de artikelen 53 en 74/1 van de Antiwitwaswet in dat notarissen, gerechtsdeurwaarders, advocaten, en personen die zijn ingeschreven in het openbaar register van verzoekende partij of het openbaar register van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren, de auditkantoren en de wettelijke auditors, van de meldingsplicht kunnen worden vrijgesteld. Zij wijst erop dat de bestreden bepaling met zich meebrengt dat ook de niet-gereguleerde belastingadviseurs de voormelde vrijstelling genieten terwijl die vrijstelling er nochtans toe strekt de beroepsgeheimhoudingsverplichting te eerbiedigen.

Zij is van oordeel dat de beroepscategorie van « niet-gereguleerde belastingadviseur » en die van de beroepsbeoefenaars die zijn ingeschreven in het openbaar register, niet met elkaar kunnen worden vergeleken, wat de voormelde vrijstellingen betreft. Zij merkt op dat artikel 458 van het Strafwetboek van toepassing is gemaakt op de beroepsbeoefenaars die zijn ingeschreven in het openbaar register (artikel 120 van de wet van 17 maart 2019). Evenwel heeft de wetgever niet erin voorzien die strafbepaling van toepassing te maken op de « niet-gereguleerde belastingadviseurs ». De « niet-gereguleerde belastingadviseurs » zijn niet onderworpen aan de geheimhoudingsplicht vermeld in de artikelen 50 en 51 van de wet van 17 maart 2019. Zij stelt dat uit de lezing van artikel 458 van het Strafwetboek en uit de relevante rechtspraak van het Hof van Cassatie voortvloeit dat niet-gereguleerde fiscale adviseurs louter aan een discretieplicht zijn onderworpen, maar dat zij geenszins zijn gehouden tot een beroepsgeheim. Zij betoogt dat het beroepsgeheim krachtens artikel 458 van het Strafwetboek alleen maar geldt ten aanzien van gereguleerde ambten, diensten of vrije beroepen die aan deontologische regels en een hiërarchisch of disciplinair toezicht zijn onderworpen. Die wettelijke inrichting ontbreekt zodat de « niet-gereguleerde belastingadviseur » niet kan worden vergeleken met de categorieën ten aanzien waarvan een beroepsgeheim geldt.

Volgens haar geeft de wetgever nergens aan welk doel wordt nagestreefd met de bestreden vrijstelling, zodat er geen sprake is van een legitiem doel. Bij gebrek aan een legitiem doel kan ook niet worden aangenomen dat de bestreden maatregel pertinent is. Bovendien heeft de maatregel kennelijk onredelijke gevolgen voor de « gecertificeerde belastingadviseurs », « gecertificeerde accountants » en andere beroepsbeoefenaars die zijn onderworpen aan de wet van 17 maart 2019. Meer bepaald krijgen de « niet-gereguleerde belastingadviseurs » een onrechtmatig concurrentieel voordeel ten opzichte van de beroepsbeoefenaars die zijn ingeschreven in het openbaar register. Zij genieten een vrijstelling van de meldingsplicht zonder gebonden te zijn door een beroepsgeheim dat een dergelijke vrijstelling rechtvaardigt en zonder dat zij zijn gehouden tot het naleven van de verplichtingen die het uitoefenen van de gereguleerde beroepen, beoogd in de wet van 17 maart 2019, met zich meebrengt. Voorts kunnen zij ook zakelijke relaties aanknopen zonder dat zij moeten voldoen aan de verplichtingen in de Antiwitwaswet en zonder dat ze onderworpen zijn aan een toezicht door een onafhankelijke autoriteit zoals verzoekende partij.

A.5.2. De Ministerraad betoogt dat ten onrechte wordt gesteld dat de twee categorieën niet op dezelfde wijze mogen worden behandeld en dat de identieke behandeling niet toelaatbaar is. Hij wijst er in dat verband op dat uit het Unierecht voortvloeit dat een soortgelijke behandeling, wat betreft de bescherming inzake beroepsgeheim, vertrouwelijkheid en bescherming van de persoonlijke levenssfeer, van beroepsbeoefenaars, noodzakelijk is. De verzoekende partij beperkt op kunstmatige wijze de draagwijdte van de vrijstellingen tot de bescherming van het beroepsgeheim of de geheimhoudingsplicht om zo te beweren dat de toepassing ten aanzien van « niet-gereguleerde belastingadviseurs » niet verantwoord zou zijn, *quod non*.

Volgens de Ministerraad is de gelijke behandeling redelijk verantwoord. De in het geding zijnde vrijstellingen zijn overeenkomstig het Unierecht ook enkel van toepassing op de « niet-gereguleerde belastingadviseur » indien hij de rechtspositie van zijn cliënt bepaalt, of die cliënt verdedigt of vertegenwoordigt in of in verband met een rechtsgeding, met inbegrip van het geven van advies over het instellen of vermijden van een rechtsgeding. Dat is niet anders voor de andere categorieën en is in het licht van het Unierecht redelijk verantwoord.

A.6.1. De verzoekende partij betoogt dat de beroepsbelangen van de personen die zijn ingeschreven in het openbaar register en zijn onderworpen aan de wet van 17 maart 2019 door de bestreden bepaling ernstig en op een moeilijk te herstellen manier worden geschaad. Volgens haar is er sprake van ernstige nadelen. Zij stelt dat de door de bestreden bepaling toegekende titel bij personen die een beroep willen doen op een derde voor fiscale bijstand de indruk wekt dat de « niet-gereguleerde belastingadviseurs » behoren tot een erkende beroepsgroep. Dat geeft hun een onrechtmatig concurrentieel voordeel daar zij een titel kunnen voeren zonder aan verregaande academische en professionele verplichtingen te moeten voldoen om die titel te mogen dragen en het beroep te mogen uitoefenen. Zij zullen noch financiële en andere investeringen of inspanningen moeten leveren om het beroep overeenkomstig de wet van 17 maart 2019 uit te oefenen, noch worden onderworpen aan deontologische verplichtingen om hun onafhankelijkheid, bekwaamheid en rechtschapenheid te waarborgen. Zij genieten bovendien een vrijstelling zonder aan een beroepsgeheim gebonden te zijn. De verzoekende partij is bovendien van oordeel dat, aangezien beroepsactiviteiten kunnen worden uitgeoefend zonder inschrijving in het openbaar register en de daaraan verbonden voorwaarden, maar met een titel, er voor die piste zal worden gekozen, wat leidt tot een daling van de kwaliteit van de fiscale dienstverlening en reputatieverlies voor de beroepsgroep. De reputatieschade kan niet worden hersteld door een latere, eventuele vernietiging.

A.6.2. De Ministerraad is van oordeel dat de door de verzoekende partij aangevoerde nadelen noch ernstig, noch moeilijk te herstellen zijn. Volgens hem worden geen concrete en precieze feiten aangevoerd met betrekking tot haar persoonlijke situatie, noch met betrekking tot haar leden. Zo wordt niet aangetoond hoe het beweerd onrechtmatige concurrentieel nadeel een moeilijk te herstellen nadeel oplevert voor de leden van de verzoekende partij. Indien het een louter financieel inkomstenverlies betreft, wijst de Ministerraad erop dat dit geen moeilijk te herstellen nadeel oplevert daar niet wordt aangetoond dat de financiële leefbaarheid ernstig wordt gehypothekeerd door de bestreden maatregel. Wat de beweerd reputatieschade betreft, werpt de Ministerraad op dat dit in voorkomend geval niet het gevolg is van de bestreden norm, maar van het gedrag van de « niet-gereguleerde belastingadviseurs ».

Ten slotte betoogt de Ministerraad dat een eventuele vernietiging wel voldoende herstel kan bieden en dat een eventuele schorsing een schending van het algemeen belang met zich zou meebrengen omdat er dan geen toezicht meer zou zijn op de « niet-gereguleerde belastingadviseurs », hetgeen de veiligheid van het financiële systeem, en met name de strijd tegen witwassen en het voorkomen van de financiering van terrorisme, ernstig in het gedrang zou brengen.

- B -

Ten aanzien van de bestreden bepaling en haar context

B.1. Het Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants vordert de schorsing van artikel 5 van de wet van 23 juni 2022 « houdende dringende diverse bepalingen inzake de strijd tegen het witwassen van geld en houdende bepalingen inzake de uitzonderingen op de geheimhoudingsplicht van bedrijfsrevisoren en gecertificeerde accountants » (hierna : de wet van 23 juni 2022).

De verzoekende partij vordert in hoofdorde de schorsing van die bepaling in zoverre daarin de titel van « niet-gereguleerde belastingadviseur » wordt toegekend aan natuurlijke personen en rechtspersonen die niet zijn ingeschreven in het openbaar register van de personen die het beroep van accountant of belastingadviseur mogen uitoefenen of die de beroepstitel

mogen dragen (artikel 29, § 1, van de wet van 17 maart 2019 « betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur », hierna : de wet van 17 maart 2019), maar die zich ertoe verbinden als voornaamste bedrijfs- of beroepsactiviteit, rechtstreeks of via andere met hen gelieerde personen materiële hulp, bijstand of advies op fiscaal gebied te verlenen.

In ondergeschikte orde, indien de voormelde gedeeltelijke schorsing niet mogelijk blijkt, vordert zij de schorsing van de bepaling in haar geheel.

B.2.1. Artikel 5 van de wet van 23 juni 2022 bepaalt :

« In artikel 5, § 1, van de wet van 18 september 2017 tot voorkoming van het witwassen van geld en de financiering van terrorisme en tot beperking van het gebruik van contanten, laatstelijk gewijzigd bij de wet van 23 februari 2022, worden de volgende wijzigingen aangebracht :

a) in het eerste lid wordt, in de plaats van de bepaling onder 25°/1, vernietigd bij arrest nr. 166/2021 van het Grondwettelijk Hof, de als volgt luidende bepaling onder 25°/1 ingevoegd :

‘ 25°/1 de niet-gereguleerde belastingadviseurs, namelijk de natuurlijke of rechtspersonen niet-ingeschreven in het openbaar register bedoeld in artikel 29, § 1, van de wet van 17 maart 2019 betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur, die zich ertoe verbinden als voornaamste bedrijfs- of beroepsactiviteit, rechtstreeks of via andere met hem gelieerde personen materiële hulp, bijstand of advies op fiscaal gebied te verlenen; ’;

b) in het dertiende lid worden de woorden ‘ , bij een in Ministerraad overlegd besluit, ’ opgeheven;

c) het dertiende lid wordt aangevuld met de bepaling onder 3°, luidende :

‘ 3° de niet-gereguleerde belastingadviseurs bedoeld in het eerste lid, 25°/1. ’ ».

Artikel 5 van de wet van 18 september 2017 « tot voorkoming van het witwassen van geld en de financiering van terrorisme en tot beperking van het gebruik van contanten » (hierna : de Antiwitwaswet), na de wijziging ervan door de bestreden bepaling, bepaalt thans :

« § 1. De bepalingen van deze wet zijn van toepassing op de volgende onderworpen entiteiten, handelend in het kader van hun gereguleerde beroepsactiviteiten :

1° de Nationale Bank van België;

[...]

25°/1 de niet-gereguleerde belastingadviseurs, namelijk de natuurlijke of rechtspersonen niet-ingeschreven in het openbaar register bedoeld in artikel 29, § 1, van de wet van 17 maart 2019 betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur, die zich ertoe verbinden als voornaamste bedrijfs- of beroepsactiviteit, rechtstreeks of via andere met hem gelieerde personen materiële hulp, bijstand of advies op fiscaal gebied te verlenen;

[...]

De Koning bepaalt welke de regels en voorwaarden zijn voor de inschrijving bij de Federale Overheidsdienst Economie, KMO, Middenstand en Energie voor :

[...]

3° de niet-gereguleerde belastingadviseurs bedoeld in het eerste lid, 25°/1;

Die regels moeten met name van de in het vorige lid bedoelde natuurlijke personen of rechtspersonen eisen dat zij over de noodzakelijke professionele betrouwbaarheid beschikken voor de uitoefening van hun activiteiten. Ze moeten beantwoorden aan de volgende betrouwbaarheidsvoorwaarden :

1° niet uit hun burgerlijke en politieke rechten zijn ontzet;

2° niet failliet zijn verklaard zonder eerherstel te hebben gekregen;

3° in België of in een andere lidstaat van de Europese Unie geen van de volgende straffen hebben opgelopen :

a) een criminele straf;

b) een onvoorwaardelijke gevangenisstraf van ten minste zes maanden voor een van de strafbare feiten vermeld in artikel 1 van het koninklijk besluit nr. 22 van 24 oktober 1934 betreffende het rechterlijk verbod aan bepaalde veroordeelden en gefailleerden om bepaalde ambten, beroepen of werkzaamheden uit te oefenen;

c) een strafrechtelijke geldboete van minstens 2 500 euro, vóór toepassing van de opdecimen, wegens overtreding van deze wet en van de uitvoeringsbesluiten ervan.

[...] ».

B.2.2. De bestreden bepaling breidt het toepassingsgebied uit van de Antiwitwaswet wet door de « niet-gereguleerde belastingadviseurs » als onderworpen entiteit op te nemen, en machtigt de Koning om de regels en voorwaarden voor inschrijving bij de FOD Economie, KMO, Middenstand en Energie vast te stellen ten aanzien van die entiteit. Zij is op 21 juli 2022 in werking getreden.

B.2.3. De wetgever beoogde in opvolging van het arrest van het Hof nr. 166/2021 van 18 november 2021 (ECLI:BE:GHCC:2021:ARR.166) de « niet-gereguleerde belastingadviseurs » als een gereguleerde entiteit te onderwerpen aan het toezicht dat wordt vereist door de Europese regelgeving inzake de strijd tegen witwassen en dat is ingesteld door de Antiwitwaswet (Parl. St., Kamer, 2021-2022, DOC 55-2669/001, pp. 8-9).

Ten aanzien van het belang

B.3. Aangezien de vordering tot schorsing ondergeschikt is aan het beroep tot vernietiging, dient de ontvankelijkheid van het beroep, inzonderheid het voorhanden zijn van het vereiste belang bij het instellen ervan, reeds bij het onderzoek van de vordering tot schorsing te worden betrokken.

B.4. De Grondwet en de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof vereisen dat elke natuurlijke persoon of rechtspersoon die een beroep tot vernietiging instelt, doet blijken van een belang. Van het vereiste belang doen slechts blijken de personen wier situatie door de bestreden norm rechtstreeks en ongunstig zou kunnen worden geraakt.

B.5. De Ministerraad betwist het belang van de verzoekende partij.

B.6.1. De Grondwet en de bijzondere wet van 6 januari 1989 vereisen dat elke natuurlijke persoon of rechtspersoon die een beroep tot vernietiging instelt, doet blijken van een belang. Van het vereiste belang doen slechts blijken de personen wier situatie door de bestreden norm rechtstreeks en ongunstig zou kunnen worden geraakt; bijgevolg is de *actio popularis* niet toelaatbaar.

B.6.2. In tegenstelling tot hetgeen de verzoekende partij aanvoert, kent de bestreden bepaling geen beroepstitel toe en voert zij geen beroepsgeheim in, maar brengt zij enkel met zich mee dat de entiteit « niet-gereguleerde belastingadviseurs » aan de bestaande lijst van onderworpen entiteiten wordt toegevoegd en aldus wordt onderworpen aan de Antiwitwaswet.

B.6.3. In dit stadium van de rechtspleging kan uit het voorgaande echter niet worden afgeleid dat de verzoekende partij geen belang erbij heeft de vernietiging van de bestreden

bepaling te vorderen, omdat, zoals in B.2.2 is vermeld, die bepaling het toepassingsgebied van de wet van 18 september 2017 uitbreidt door de « niet-gereguleerde belastingadviseurs » op te nemen als onderworpen entiteit, en omdat de verzoekende partij die uitbreiding in essentie aanvoert ter ondersteuning van haar belang.

Immers, hoewel de bestreden bepaling geen beroepstitel toekent, noch een beroepsgeheim invoert, heeft zij een weerslag op de wettelijke regeling die van toepassing is op de « niet-gereguleerde belastingadviseurs », meer bepaald door hen vrij te stellen van de verplichting tot melding van vermoedens en tot mededeling van bijkomende inlichtingen aan de Cel voor financiële informatieverwerking, die in principe op de onderworpen entiteiten rust (artikel 53 van de wet van 18 september 2017), op soortgelijke wijze als de personen die zijn ingeschreven in het register bedoeld in de wet van 17 maart 2019 « betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur » (hierna : de wet van 17 maart 2019).

B.6.4. Aangezien het Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants onder meer als opdracht heeft, krachtens artikel 62, § 1, van de wet van 17 maart 2019, de rechten en de gemeenschappelijke beroepsbelangen van de personen ingeschreven in het openbaar register, die onderworpen entiteiten zijn in de zin van de wet van 18 september 2017, te beschermen en omdat die laatsten, krachtens de wet van 17 maart 2019, onderworpen zijn aan verschillende verplichtingen die niet rusten op de « niet-gereguleerde belastingadviseurs », 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.

Ten aanzien van de voorwaarden voor de schorsing

B.7. Naar luid van artikel 20, 1°, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 dient aan twee voorwaarden 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.8. De schorsing van een wetbepaling door het Hof moet het mogelijk maken te vermijden dat, voor de verzoekende partijen, een ernstig nadeel voortvloeit uit de onmiddellijke toepassing van die norm, nadeel dat niet of moeilijk zou kunnen worden hersteld in geval van een vernietiging van die norm.

Uit artikel 22 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 blijkt dat, om te voldoen aan de tweede voorwaarde van artikel 20, 1^o, van die wet, de personen die een vordering tot schorsing instellen, in hun verzoekschrift concrete en precieze feiten moeten uiteenzetten waaruit voldoende blijkt dat de onmiddellijke toepassing van de bepalingen waarvan zij de vernietiging vorderen, hun een moeilijk te herstellen ernstig nadeel kan berokkenen.

Die personen moeten met name het bestaan van het risico van een nadeel, de ernst ervan en het verband tussen dat risico en de toepassing van de bestreden bepalingen aantonen.

B.9.1. De verzoekende partij doet gelden dat de bestreden bepaling de indruk geeft dat de « niet-gereguleerde belastingadviseurs » tot een erkende beroepsgroep behoren, wat voor hen een concurrentievoordeel zou creëren aangezien zij niet onderworpen zijn aan een reeks verplichtingen die worden opgelegd bij de wet van 17 maart 2019. Op die manier zou de bestreden bepaling ook afbreuk doen aan de reputatie van de in het openbaar register ingeschreven personen, die onderworpen zijn aan de wet van 17 maart 2019.

B.9.2. De verzoekende partij is een publiekrechtelijke beroepsorganisatie, die met name als opdracht heeft de rechten en de gemeenschappelijke beroepsbelangen van de personen ingeschreven in het openbaar register van de betrokken beroepsbeoefenaars te beschermen.

Bij het beoordelen van het ernstig en moeilijk te herstellen karakter van het nadeel, mag een beroepsorganisatie die het collectief belang van een beroepsgroep verdedigt, niet worden

verward met de leden van die beroepsgroep die in hun persoonlijke situatie worden geraakt en op wie dat belang betrekking heeft.

Voor de verzoekende partij is het aangevoerde nadeel een louter moreel nadeel dat voortvloeit uit de aanneming of de toepassing van een wetsbepaling die de individuele belangen van haar leden kan raken. Dat moreel nadeel is niet moeilijk te herstellen, daar het bij vernietiging van de bestreden bepaling zou verdwijnen.

B.9.3. Uit hetgeen voorafgaat, vloeit voort dat de verzoekende partij niet aantoont dat de onmiddellijke toepassing van de bestreden bepaling haar een moeilijk te herstellen ernstig nadeel berokkent.

Daar een van de bij artikel 20, 1°, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 vereiste voorwaarden niet is vervuld, kan de vordering tot schorsing niet worden ingewilligd.

Om die redenen,

het Hof

verwerpt de vordering tot schorsing.

Aldus gewezen in het Nederlands en het Frans, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 2 februari 2023.

De griffier,

De voorzitter,

F. Meersschaut

L. Lavrysen