# Grondwettelijk Hof (Arbitragehof): Arrest van 16 December 2010 (België). RG 143/2010

* Datum : 16-12-2010
* Taal : Nederlands
* Sectie : Rechtspraak
* Bron : Justel N-20101216-7
* Rolnummer : 143/2010

Het Grondwettelijk Hof,
samengesteld uit de voorzitters M. Bossuyt en R. Henneuse, de rechters L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, J. Spreutels en T. Merckx-Van Goey, en, overeenkomstig artikel 60bis van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, emeritus voorzitter M. Melchior, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter M. Bossuyt,
wijst na beraad het volgende arrest :
I. Onderwerp van de prejudiciële vraag en rechtspleging
Bij arrest nr. 200.571 van 8 februari 2010 in zake Stefaan Torfs tegen het Instituut van de accountants en de belastingconsulenten, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 16 februari 2010, heeft de Raad van State de volgende prejudiciële vraag gesteld :
« Schendt artikel 19, derde en vierde lid, van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen de artikelen 10 en 11 van de Grondwet in zoverre uit een samenlezing van het derde en vierde lid blijkt dat aan een persoon die als accountant is ingeschreven bij het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten en tegelijk de hoedanigheid van bedrijfsrevisor heeft niet de hoedanigheid van belastingconsulent kan worden verleend, terwijl aan een persoon die als accountant is ingeschreven bij het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten en niet tegelijk de hoedanigheid van bedrijfsrevisor heeft de hoedanigheid van belastingconsulent wel kan worden verleend, niettegenstaande zowel de accountant-bedrijfsrevisor als de accountant in beginsel de functie van belastingconsulent kunnen uitoefenen, voor zover zij minstens rekening houden met de beperking inzake vertegenwoordiging van belastingplichtigen zoals bepaald in de artikelen 19, vierde lid, en 34, 5°, van de wet van 22 april 1999 ? ».
(...)
III. In rechte
(...)
B.1. Artikel 19, tweede en derde lid, van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen bepaalt :
« Eenzelfde persoon kan niet de hoedanigheid van bedrijfsrevisor en van belastingconsulent bezitten.
De hoedanigheid van accountant kan wel worden verleend aan een persoon met de hoedanigheid van bedrijfsrevisor. Personen met de hoedanigheid van bedrijfsrevisor mogen de in artikel 38, 3°, bedoelde werkzaamheden niet uitoefenen voor ondernemingen waarin zij revisorale opdrachten uitoefenen ».
B.2.1. Volgens de Ministerraad is de prejudiciële vraag niet ontvankelijk, omdat ze artikel 19, derde en vierde lid, van de wet van 22 april 1999 viseert, terwijl het in het geding zijnde verschil in behandeling in artikel 19, zesde lid, van dezelfde wet zou zijn gelegen.
B.2.2. Uit het verwijzingsarrest blijkt voldoende dat het verwijzende rechtscollege het Hof wenst te ondervragen over artikel 19, tweede en derde lid, van de voormelde wet.
De exceptie wordt verworpen.
B.3.1. Volgens de parlementaire voorbereiding beoogt de wet van 22 april 1999 « enerzijds, de uitoefening van het fiscaal beroep te reglementeren en, anderzijds, de toenadering te bevorderen tussen de verscheidene structuren waarin de economische beroepen georganiseerd zijn » (Parl. St., Kamer, 1998-1999, nr. 1923/1, p. 1). Meer algemeen beoogt de wetgever met de bescherming van beroepstitels een kwaliteitsvolle dienstverlening te waarborgen aan degene die een beroep doet op de betrokken beroepsbeoefenaars. Inzonderheid wat de belastingconsulenten betreft, zal de
« reglementering van het fiscaal beroep [...] zowel op kwalitatief als op deontologisch vlak leiden tot een betere bescherming van de belastingplichtige en, in het bijzonder, met name tot een ordentelijker verloop van diens relaties met de belastingheffende overheden. In het verleden kwam het al te vaak voor dat belastingplichtigen te goeder trouw het slachtoffer werden van het amateuristisch werk van sommige incompetente belastingconsulenten » (ibid., p. 2).
Te dien einde voert de in het geding zijnde wet onder meer de beschermde beroepstitel van belastingconsulent in.
B.3.2. De wetgever heeft voorzien in de mogelijkheid om, althans in bepaalde gevallen, meer dan één titel te dragen : de hoedanigheid van accountant kan worden verleend aan een persoon met de hoedanigheid van bedrijfsrevisor (artikel 19, derde lid). De hoedanigheden van bedrijfsrevisor en belastingconsulent zijn daarentegen onverenigbaar (artikel 19, tweede lid). Dat een belastingconsulent tevens accountant kan zijn en omgekeerd, blijkt zowel uit de tekst van artikel 5 van de wet van 22 april 1999 als uit de parlementaire voorbereiding van die wet (Parl. St., Kamer, 1998-1999, nr. 1923/1, p. 3).
B.3.3. Uit het voorgaande vloeit voort dat een accountant die ook bedrijfsrevisor is, niet de titel van belastingconsulent mag voeren, terwijl een accountant die geen bedrijfsrevisor is, dat wel kan. Het Hof dient na te gaan of het verschil in behandeling dat hieruit voortvloeit, bestaanbaar is met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet.
B.4.1. Het staat aan de wetgever te beoordelen of er aanleiding is om al dan niet de uitoefening van bepaalde beroepen te beschermen en het gebruik van beroepstitels voor te behouden aan personen die dergelijke beroepen uitoefenen in overeenstemming met de reglementering van dat beroep.
De wetgever, die de titels van belastingconsulent en van bedrijfsrevisor vermocht te beschermen, heeft in artikel 38 van de wet van 22 april 1999 en in artikel 4 van de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut van de Bedrijfsrevisoren en organisatie van het publiek toezicht op het beroep van bedrijfsrevisor, gecoördineerd op 30 april 2007, de functies van belastingconsulent, respectievelijk van bedrijfsrevisor omschreven. Hij heeft eveneens voor elke beroepsgroep een beroepsinstituut opgericht dat instaat voor een kwaliteitsvolle beroepsuitoefening door specialisten en dat toeziet op de bekwaamheid, onafhankelijkheid en professionele rechtschapenheid van haar leden (artikel 3 van de wet van 22 april 1999 en artikel 3 van de op 30 april 2007 gecoördineerde wet).
B.4.2. Aldus heeft de wetgever de criteria bepaald aan de hand waarvan een onderscheid kan worden gemaakt tussen beroepsbeoefenaars die de beschermde titel mogen dragen, en personen die dat niet mogen. Dat onderscheid draagt bij tot de doelstelling om een kwaliteitsvolle dienstverlening te waarborgen aan degene die een beroep doet op de betrokken beroepsbeoefenaars.
B.5.1. In tegenstelling tot de beoefenaars van andere zelfstandige economische beroepen wordt aan de belastingconsulenten geen monopolie van hun werkzaamheden verleend, maar wordt enkel de titel beschermd. In de parlementaire voorbereiding van de wet van 22 april 1999 werd hieromtrent het volgende vermeld :
« Het werd niet wenselijk geacht een monopolie in te stellen : enerzijds, omdat een bescherming van de titel, en vooral het eraan verbonden deontologisch toezicht, voor de belastingplichtige reeds voldoende garanties kan bieden, en anderzijds, omdat een reeks andere beroepen met een eigen, specifieke reglementering alsook andere dienstverleners eveneens op fiscaal vlak actief zijn.
[...] De [...] vraag naar de instelling van een monopolie en de oprichting van een apart Instituut der belastingconsulenten zou al te ingrijpende wijzigingen tot gevolg hebben gehad voor de reeds bestaande Instituten, meer bepaald voor het Instituut der accountants en voor het Beroepsinstituut van boekhouders. Vermits vele leden van deze Instituten reeds belangrijke fiscale activiteiten ontwikkelen, zouden zij zodoende de nieuw gecreëerde fiscale titel terecht ambiëren. Het spreekt vanzelf dat een nieuwe regeling aan deze ambitie moet tegemoetkomen, maar zonder ongewenste neveneffecten te veroorzaken, zoals een leegloop van de bestaande Instituten ten voordele van het nieuwe Instituut, of zoals een massaal dubbellidmaatschap dat het deontologisch toezicht behoorlijk bemoeilijkt » (Parl. St., Kamer, 1998-1999, nr. 1923/1, p. 3).
B.5.2. Bijgevolg mogen bedrijfsrevisoren de in artikel 38 van de wet van 22 april 1999 opgesomde activiteiten van belastingconsulent uitoefenen, behalve de in artikel 38, 3°, van die wet bedoelde werkzaamheden voor ondernemingen waarin zij revisorale opdrachten uitoefenen (artikel 19, derde lid, tweede zin).
B.6.1. Uit artikel 19, tweede lid, van de wet van 22 april 1999 vloeit evenwel voort dat bedrijfsrevisoren die de activiteiten van belastingconsulent uitoefenen, niet de titel van belastingconsulent of een daarmee verwarring stichtende benaming mogen gebruiken.
B.6.2. In de parlementaire voorbereiding van de wet van 22 april 1999 is hieromtrent vermeld :
« Om evidente redenen van onafhankelijkheid in het belang van het maatschappelijk verkeer, kan een bedrijfsrevisor niet de titel van belastingconsulent dragen » (Parl. St., Kamer, 1998-1999, nr. 1923/1, p. 3).
« Aan een bedrijfsrevisor kan wel de hoedanigheid van accountant worden verleend, en vice versa, maar niet deze van belastingconsulent. Uiteraard kan een bedrijfsrevisor ook fiscale werkzaamheden uitoefenen, met uitzondering van de vertegenwoordiging van de ondernemingen waarin hij revisorale opdrachten vervult » (ibid., p. 11).
B.6.3. In antwoord op een door de afdeling wetgeving van de Raad van State gestelde vraag waarom, met betrekking tot de cumulatie van de hoedanigheid van accountant of belastingconsulent met die van bedrijfsrevisor, een onderscheid wordt gemaakt tussen de belastingconsulent en de accountant, werd geantwoord dat
« de bedrijfsrevisoren (...) de hoedanigheid van belastingconsulent (niet mogen) bezitten omwille van deontologische redenen. Omdat bedrijfsrevisoren belast zijn met controleopdrachten, bepaalt hun deontologie nu reeds dat ze slechts bijkomstige activiteiten van fiscale dienstverlening mogen uitoefenen. Deze deontologische regels worden in het wetsontwerp bevestigd » (ibid., p. 60).
B.7.1. Artikel 4 van de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut van de Bedrijfsrevisoren en organisatie van het publiek toezicht op het beroep van bedrijfsrevisor, gecoördineerd op 30 april 2007, bepaalt :
« De bedrijfsrevisor heeft als hoofdtaak alle opdrachten uit te voeren die bij of krachtens de wet aan de bedrijfsrevisoren uitsluitend zijn toevertrouwd en op algemene wijze, alle revisorale opdrachten te vervullen met betrekking tot financiële overzichten, verricht met toepassing van of krachtens de wet ».
B.7.2. Uit wat voorafgaat vloeit voort dat, ofschoon een bedrijfsrevisor de activiteiten van belastingconsulent vermag uit te oefenen, hij dit enkel bijkomstig - en niet als hoofdactiviteit - mag doen. Het is dan ook niet onverantwoord dat een bedrijfsrevisor de titel van belastingconsulent niet mag voeren, vermits anders bij het publiek de indruk kan worden gewekt dat hij die activiteit in hoofdzaak uitoefent.
Het feit dat de bedrijfsrevisor bovendien accountant mag zijn, verandert niets aan dit besluit.
B.8. De prejudiciële vraag dient ontkennend te worden beantwoord.
Om die redenen,
het Hof
zegt voor recht :
Artikel 19, tweede en derde lid, van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen schendt de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet.
Aldus uitgesproken in het Nederlands en het Frans, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op de openbare terechtzitting van 16 december 2010.
De griffier,
P.-Y. Dutilleux.
De voorzitter,
M. Melchior.