

NIEUWE REGELS INZAKE TOEGANG TOT DE BEROEPEN VAN ACCOUNTANT EN BELASTINGCONSULENT

Standpunt van het Instituut

Voorzitter Johan De Leenheer zet hierna namens de Raad het standpunt van het Instituut uiteen met betrekking tot de nieuwe regels inzake toegang tot de beroepen van accountant en belastingconsulent.

De Wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen had als logisch gevolg dat belangrijke wijzigingen moesten worden aangebracht aan de bestaande reglementering m.b.t. de diplomaveren, examenmodaliteiten, stageverplichtingen, huishoudelijk reglement van het Instituut e.d.m., om deze aan te passen aan het vernieuwde landschap van accountants en belastingconsulenten.

Eén van de meest ingrijpende wijzigingen op dit vlak betreft de examen- en stageveren.

Najaar 2000 kon ik in naam van de Raad van het Instituut een ontwerpstk overmaken aan de Ministers Gabriels en Picqué, respectievelijk bevoegd voor KMO en Economie, die zou moeten uitmonden in een nieuw Koninklijk Besluit betreffende het toegangsexamen, de stage en het bekwaamheidsexamen van kandidaat - accountants en -belastingconsulenten. Het voorstel van het Instituut was het resultaat van een denkoefening die werd voorbereid door een werkgroep ad hoc, samengesteld uit accountants en belastingconsulenten, en dat na aanpassing door de Raad werd bekrachtigd.

Bij de besprekingen van de ontwerpstk werd, benevens de constante zorg om een efficiënte integratie van de belastingconsulenten in het Instituut, een bijzonder belang gehecht aan

de wens van het IAB en het Instituut van Bedrijfsrevisoren om op zo kort mogelijke termijn te komen tot een gezamenlijk eerste stagejaar. Dit zou de kandidaat-revisor, -accountant en/of -belastingconsulent toelaten een loopbaankeuze te maken na kennismaking (gedurende het eerste stagejaar) met de praktische aspecten van elk van de drie functies.

VISIE VAN DE RAAD

Zonder in detail te treden voor wat betreft de concrete inhoud van de ontwerpstk, hetgeen prematuur zou zijn omdat bij het ter perse gaan nog wordt gewacht op het advies van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen, nam de Raad volgend standpunt in bij de totstandkoming ervan.

Kandidaat-accountants

Op basis van artikel 3 van de Wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen, heeft het Instituut de wettelijke opdracht toe te zien op de opleiding en de permanente organisatie van een korps van specialisten te verzekeren die bekwaam zijn om de functies van accountant en belastingconsulent uit te oefenen, waarvan het Instituut de organisatie kan controleren en bijsturen, met alle noodzakelijke waarborgen qua bekwaamheid, onafhankelijkheid en professionele rechtschapenheid. Het Instituut ziet er eveneens op toe dat de aan zijn leden toevertrouwde opdrachten, behoorlijk worden uitgevoerd.

Ten aanzien van de accountants vervult het Instituut deze wettelijke opdracht reeds van bij zijn oprichting door de Wet van 21 februari 1985 tot hervorming van het bedrijfsrevisoraat. Sinds de reglementering van de titel van belastingconsulent door de Wet van 22 april 1999 vervult het Instituut deze wettelijke opdracht tevens ten aanzien van de belastingconsulenten.

Inzake de opleiding van kandidaat-accountants behelst de wettelijke opdracht van het Instituut concreet dat het toelatingsexamen, de stage en het bekwaamheidsexamen integraal gebaseerd dienen te blijven op de 8ste Richtlijn van de Raad van de Europese Gemeenschappen. Concreet betekent dit dat, gezien zijn wettelijk takenpakket (accountancy, controle en fiscaliteit), de kandidaat-accountant zijn theoretische en praktische kennis dient aan te tonen en zijn stage dient te volgen op het vlak van accountancy, controle én fiscaliteit, hetgeen geen wijziging inhoudt van de bestaande situatie.

Kandidaat-belastingconsulenten

Voor wat betreft kandidaat-belastingconsulenten stelt de Raad voor het toelatingsexamen, de stage en het bekwaamheidsexamen te organiseren op basis van die materies van de 8ste Richtlijn die fiscaal georiënteerd zijn, of onontbeerlijk zijn voor een kwaliteitsvolle uitoefening van de fiscale opdrachten (zo o.m. algemene boekhouding, vennootschapsrecht, beginselen van bedrijfseconomie en algemene economie, beginselen van burgerlijk en handelsrecht, e.d.m.).

De Raad is er zich in dit verband immers ten volle van bewust dat aan kandidaat-belastingconsulenten niet dezelfde examenen stagevereisten kunnen worden opgelegd als aan kandidaat-accountants. Terwijl de fiscale opdrachten van de belastingconsulenten zoals opgesomd in artikel 38 van de Wet van 22 april 1999 (met name adviseren, bijstaan en vertegenwoordigen van belastingplichtigen) integraal deel uitmaken van de opdrachten van de accountant (art. 34, 5° Wet 22 april 1999), is het omgekeerde duidelijk niet het geval. Echter, door ook de functie van belastingconsulent onder te brengen bij het toenmalige Instituut der Accountants, heeft de wetgever met de Wet van 22 april 1999 een duidelijk signaal gegeven dat het in beide gevallen gaat om economische functies. Dit is meteen de reden waarom ook belastingconsulenten ressorteren onder de bevoegdheid van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen.

Het Instituut benadrukt in dit verband dat de examens en stage die met betrekking tot de fiscale en aanverwante materies voor kandidaat-belastingconsulenten worden georganiseerd, identiek dienen te zijn inzake inhoud en niveau, als voor kandidaat-accountants.

Concreet betekent dit dat kandidaat-accountants en kandidaat-

belastingconsulenten in fiscalibus en aanverwante materies dezelfde examens afleggen en eenzelfde stage doorlopen. Kandidaat-accountants leggen *daarenboven* een aantal accountancy- en controle-gerichte examens af (m.n. analyse van de jaarrekeningen, geconsolideerde jaarrekeningen, interne controle, e.d.m.), materies die vanzelfsprekend ook gedurende hun stage een belangrijke rol spelen.

Deze *modus operandi* heeft als belangrijk voordeel dat (stagiair-) belastingconsulenten desgewenst op een bepaald ogenblik hun loopbaan kunnen heroriënteren naar het beroep van accountant, mits zij op dat moment het bewijs leveren van de theoretische en praktische kennis van enkel de accountancy- en controle gerichte materies, opgesomd in de 8ste Richtlijn, waarover zij als belastingconsulent nog geen examen hebben afgelegd, noch stage hebben gevolgd.

Vrijstellingen

Van groot belang is in dit verband nog dat de Raad, in het kader van de besprekingen van het toelatingsexamen, het standpunt heeft ingenomen dat een transparant systeem van vrijstellingen zal worden uitgewerkt.

DE 17 MATERIES VAN DE 8STE EUROPESE RICHTLIJN ALS BASIS VOOR DE OPLEIDING

Zoals blijkt uit hetgeen voorafgaat, heeft de Raad van het IAB steeds het standpunt verdedigd dat het om meerdere redenen noodzakelijk, minstens uiterst aangewezen is de verwijzing naar de 8ste Europese Richtlijn in het ontwerp-K.B. te behouden.

Concreet stelt de Raad dat elk van de 17, door de 8ste Richtlijn voorgeschreven materies, in het examenprogramma zoals voorzien in het ontwerp KB dient te worden behouden.

Meer bepaald is het een absolute noodzaak dat de kandidaat naar aanleiding van het toelatingsexamen, de stage en het bekwaamheidsexamen een voldoende kennis van de materie "controle van boekhoudbescheiden", zoals opgenomen in de Richtlijn én in de ontwerptekst, zou aantonen. Controle van boekhoudbescheiden dient derhalve, zoals tot op vandaag trouwens steeds het geval is geweest, onverkort deel uit te maken van het het IAB-examenprogramma zoals opgenomen in het ontwerp KB.

In bijgaand 'Memorandum' licht de Raad van het Instituut zijn motieven voor deze stellingname toe.

MEMORANDUM met betrekking tot het ontwerp KB betreffende het toelatingsexamen, de stage en het bekwaamheidsexamen van accountant en/of belastingconsulent

SITUERING

❶ In uitvoering van de wet van 21 februari 1985 tot hervorming van het bedrijfsrevisoraat worden de stage van de kandidaat-accountant enerzijds en het programma en de voorwaarden voor het bekwaamheidsexamen van accountant anderzijds, tot op heden geregeld door, enerzijds het KB van 20 april 1990 betreffende de stage van de kandidaat accountants en anderzijds het KB van 20 april 1990 houdende vaststelling van het programma en de voorwaarden voor het bekwaamheidsexamen van accountant.

De vakken die onderdeel uitmaken van het eerste gedeelte van het bekwaamheidsexamen, opgesomd in het KB van 20 april 1990 houdende vaststelling van het programma en de voorwaarden voor het bekwaamheidsexamen van accountant, zijn een weergave van de opsomming van de materies die bepaald zijn in artikel 6 van de 8ste Europese Richtlijn van 10 april 1984 inzake de toelating van personen, belast met de wettelijke controle van boekhoudbescheiden. (84/253/EEG)

❷ Door de inwerkingtreding van de wet van 22 april 1999 betreffende boekhoudkundige en fiscale beroepen, die onder meer de erkenning van het beroep van belastingconsulent regelt, dringt de noodzaak zich op de vigerende tekst van het KB te herzien en aan te passen aan de tekst en de inhoud van de nieuwe wet.

In dat kader dient het ontwerp van koninklijk besluit betreffende het toelatingsexamen, de stage en het bekwaamheidsexamen van accountant en/of belastingconsulent gesitueerd te worden.

❸ Overeenkomstig artikel 54 van de Wet van 22 april 1999 betreffende boekhoudkundige en fiscale beroepen, dient de Hoge Raad voor de Economische Beroepen advies uit te brengen voor elk Koninklijk Besluit dat moet worden genomen ter uitvoering van de genoemde wet.

❹ Het ontwerp KB bevat een uitdrukkelijke verwijzing naar de 8ste richtlijn en artikel 3 paragraaf 1 van het ontwerp-KB verwijst voor de materies, waarop het toelatingsexamen betrekking heeft, uitdrukkelijk naar de materies, zoals bepaald in artikel 6 van de 8ste richtlijn.

❺ In huidig memorandum wenst de Raad van het IAB zijn standpunt toe te lichten, met name dat het om meerdere rede-

nen noodzakelijk, minstens uiterst aangewezen is, zowel de verwijzing naar de 8ste Europese Richtlijn, als elk van de 17, door de 8ste richtlijn voorgeschreven materies, in het examenprogramma, zoals voorzien in het ontwerp KB, te behouden. Hierin begrepen de omschrijving van het specifieke onderdeel van het examenprogramma "rechtsvoorschriften alsmede gedrags- en beroepsregels betreffende accountancy, belastingconsulancy en de wettelijke controle van boekhoudbescheiden".

A. DE INHOUD EN RATIO LEGIS VAN DE 8STE RICHTLIJN VAN 10 APRIL 1984 INZAKE DE TOELATING VAN PERSONEN, BELAST MET DE WETTELIJKE CONTROLE VAN BOEKHOUDBESCHIEDEN (84/253/EEG) TEGENOVER DE WETTELIJKE CONTROLEOPDRACHTEN IN HET INTERNE VIGERENDE RECHT

❶ De overwegingen, die de 8ste richtlijn voorafgaan, geven aan: "Overwegende dat het van belang is een harmonie tot stand te brengen van de vakbekwaamheid van de personen die bevoegd zijn de wettelijke controle van boekhoudbescheiden te verrichten, en hun onafhankelijkheid en betrouwbaarheid te waarborgen. Overwegende dat de theoretische kennis die nodig is voor de wettelijke controle van de boekhoudbescheiden op een hoog peil dient te staan en dat dit hoge peil en het vermogen om die kennis in de praktijk te brengen moet worden aangetoond door het afleggen van een vakbekwaamheidsexamen."

❷ Art. 1 van de richtlijn omschrijft als toepassingsgebied ratione personae de personen, die "belast zijn met de wettelijke controle van de (al dan niet geconsolideerde) jaarrekening van vennootschappen en het onderzoek naar de overeenstemming tussen het jaarverslag en de jaarrekening."

❸ Het (voormalig) art. 64 §1 Venn.W. draagt de controlebevoegdheid "op de financiële toestand, op de jaarrekening en op de regelmatigheid van de verrichtingen, weer te geven in de jaarrekening", op aan een of meer commissarissen. In die optiek, en dit wil het Instituut van meetaf aan beklemtonen, is het geenszins de bedoeling van huidig memorandum te raken aan dit monopolie van de bedrijfsrevisor. Wel wordt aangetoond waarom de 8ste richtlijn, volgens het IAB, als een gemeenschappelijke basis voor het opleidingsprogramma weerhouden dient te worden.

B. AARD VAN DE CONTROLEOPDRACHTEN VAN DE ACCOUNTANT

① Art. 64 §2 .2 Venn.W., hernomen in art. 166 W. Venn., voorziet dat, wanneer geen commissaris benoemd werd, iedere vennoot individueel de onderzoeks- en controlebevoegdheid heeft van de commissaris en dat hij zich hierbij kan laten vertegenwoordigen door een accountant.

② Over de draagwijdte van de hierbij aan de individuele vennoot toegekende onderzoeksbevoegdheden (en bijgevolg de mogelijke opdracht van de accountant in dit kader) zijn reeds meerdere artikelen verschenen (zie: GEENS, K., "Over de uitgestrektheid van de individuele onderzoeks- en controlebevoegdheid van de vennoot en over zijn vertegenwoordiging door een accountant", T.R.V., 1989, 3; VANDEPITTE, P. en GOLLIER, J.M., "De individuele controlebevoegdheid van de vennoot in kleine en middelgrote vennootschappen: enkele beschouwingen" T.R.V., 1990, 574; Jaarverslag IDAC, 1990, p. 128).

Globaal kan worden aangenomen dat, waar de opdracht van de accountant desgevallend vanuit een andere functionaliteit vertrekt, de uitgestrektheid van zijn controle- en onderzoeksbevoegdheid afgemeten wordt aan deze van de commissaris zelf (GEENS, K., l.c., 224). GEENS verwijst hiervoor onder meer naar de Parlementaire voorbereiding van (het toenmalig) art. 64§1 Venn.W., waarin de opdracht als volgt werd omschreven: "controle op de financiële toestand en op de jaarrekening, alsook op de regelmatigheid, vanuit het oogpunt van de vennootschappenwet van de statuten, van de verrichtingen, weergegeven in de jaarrekening."

C. EERSTE CONCLUSIE NAAR VEREISTEN QUA VORMING TOE

① Uit het boven aangehaalde dient reeds de noodzaak, minstens de wenselijkheid, te worden afgeleid, dat, naar de opleiding toe, dezelfde criteria (vakdomeinen) opgelegd zouden worden, als deze welke de 8ste richtlijn oplegt aan wie de wettelijk voorgeschreven controle dient uit te voeren.

② Ook de ratio legis van de Richtlijn wijst op hetzelfde: De richtlijn beoogt, zoals eerder opgemerkt, een harmonisatie tot stand te brengen van de vakbekwaamheid van de personen die bevoegd zijn de wettelijke controle van boekhoudbescheiden te verrichten. Nu de controlebevoegdheid, die aan de accountant kan worden toegekend, inhoudelijk dezelfde is als deze van de commissaris, is het duidelijk dat de Richtlijn precies ook hier uniformiteit qua vakbekwaamheid beoogt. Het loutere feit dat deze onderzoeksopdracht een andere finaliteit of functionaliteit beoogt, doet hier op zich niets van af.

Doorgaans wordt aangenomen dat de Richtlijn tot doel heeft de voorwaarden te bepalen, waaraan beroepsbeoefenaars moeten voldoen opdat zij zouden worden toegelaten tot het uitvoeren van wettelijke jaarrekeningcontroles binnen de E.U. (zie: O.m. VAN UYTBERGEN, S., "Vergelijkende studie van de algemene en permanente beroepsopleiding van accountants in 7 Westerse landen", Bijlage bij Nieuwsbrief Accountancy Actualiteit, maart 1999, p.3).

③ In aanvulling op de interpretatie van (de bedoeling van) de richtlijn, kan trouwens verwezen worden, naar de situatie in andere lidstaten van de E.U., waar evenmin betwist wordt dat de 8ste Richtlijn beschouwd dient te worden als een basis voor de gemeenschappelijke minimumvereisten voor de opleiding tot (onder meer) het beroep van accountant (VAN UYTBERGEN, S., "Vergelijkende studie van de algemene en permanente beroepsopleiding van accountants in 7 Westerse landen", Bijlage bij Nieuwsbrief Accountancy Actualiteit, maart 1999, 19p.).

④ Het maken van een onderscheid met betrekking tot de veronderstelde bekwaamheid (door verschillen inzake opleidingsprogramma) inzake financiële controle, zou trouwens afbreuk doen aan de fundamentele optie, waarvoor de wetgever in de wet van 1985 geopteerd heeft, en waarbij aan de KMO geen algemene verplichting werd opgelegd tot benoeming van een commissaris.

De volgende principes dienen hierbij in herinnering te worden gebracht:

- "De hervorming van het boekhoudrecht die in hoofdzaak werd doorgevoerd door de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding en de jaarrekening van de ondernemingen en door de Koninklijke Besluiten van 8 oktober 1976 en van 7 maart 1978, steunt in ruime mate op het optreden van commissarissen en beroepsspecialisten inzake financiële controle om de toepassing van deze reglementering te waarborgen. Deze hervorming zou bijgevolg onvolledig zijn mocht de taak van commissaris niet worden toevertrouwd aan beroepsspecialisten op het gebied van financiële controle".

(Memorie van toelichting bij het wetsontwerp tot hervorming van het bedrijfsrevisoraat, Gedr. St., Kamer, 1982-83, nr. 552/1).

- * De wetgever heeft er doelbewust voor gekozen aan de KMO'S de keuze te laten een of meerdere commissarissen/revisoren te benoemen dan wel gebruik te maken van de mogelijkheid om geen commissaris te benoemen. In dit laatste geval wordt het controle recht toevertrouwd aan iedere vennoot, die individueel de onderzoeks- en controlebevoegdheid bezit van een commissaris. (Memorie van toelichting bij het wetsontwerp tot hervorming van het bedrijfsrevisoraat, Gedr. St., Kamer, 1982-83, nr. 552/1 p.14).

Bijgevolg moet, inzake controle, de opleiding dan ook wel degelijk dezelfde garanties bieden, gezien slechts de externe accountant de individuele vennoot in deze kan vertegenwoordigen.

In de Memorie van Toelichting werd trouwens in dit kader beklemtoond dat de wetgever geen onderscheid maakt tussen de beroepen van bedrijfsrevisor en accountant op het vlak van bekwaamheid- of deskundigheidsniveau, doch slechts op het vlak van de toevertrouwde taken (cfr. infra).

D. BEDOELING VAN DE BELGISCHE WETGEVER : ALGEMENE TENDENS VAN TOENADERING EN STREVEN NAAR GELIJKSTELLING VAN DE VEREISTEN INZAKE OPLEIDING VOOR ACCOUNTANTS EN BEDRIJFS-REVISOREN

① Hoger werd reeds aangegeven wat de krachtlijnen zijn, die uit de 8ste Richtlijn zelf kunnen afgeleid worden in verband met de opleidingsgaranties inzake de beroepsbeoefenaars, belast met de wettelijke controleopdrachten.

Meer algemeen nu dient hieraan te worden toegevoegd dat zowel de wet van 21 februari 1985 betreffende de hervorming van het bedrijfsrevisoraat als de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen zowel de uniformisering van de opleidingsvereisten als de toenadering tussen de verschillende beroepen voor ogen hadden.

② Bij diverse gelegenheden beklemtoonde de wetgever in de Parlementaire Voorbereiding van de wet van 21 februari 1985 dat *"er nauwe banden bestaan tussen het beroep van bedrijfsrevisor en dat van accountant, zodat beide beroepen best worden benaderd vanuit een en dezelfde intellectuele conceptie, vanuit een zelfde globale visie over de rol en de plaats van beide beroepen"*.

(Memorie van toelichting bij het Wetsontwerp tot hervorming van het Bedrijfsrevisoraat, Gedr. St., Kamer, 1982-83, nr.552/1 p.37)

Meer specifiek werden de genoemde passage als volgt toegelicht : *"... omdat beide beroepen beter niet resoluut worden gescheiden van elkaar en dat mogelijkheden moeten worden geschapen om zonder al te grote moeilijkheden van het ene naar het andere over te stappen. Tenslotte omdat zowel het ene als het andere beroep een belangrijke rol te spelen hebben, en omdat ze in elkaars verlengde liggen, als het erom gaat controle normen uit te werken en problemen van gemeenschappelijk belang te benaderen"*.

Daarnaast wordt nog beklemtoond: *"zoals hiervoor reeds werd aangestipt, zou de regering de beroepen van bedrijfsrevisor en van accountant geleidelijk op een zelfde bekwaamheid- en deskundigheidsniveau situeren... daarom zijn de toelatingsvoorwaarden inzake diploma's en ervaring haast over de ganse lijn identiek"*.

Om deze redenen alleen lijkt het van essentieel belang de opleidingen van bedrijfsrevisoren enerzijds en van accountants en belastingconsulenten anderzijds, vanuit een gemeenschappelijk programma op te bouwen.

③ Eenzelfde streven naar toenadering, onder meer ook op het niveau van de Instituten zelf, vinden we terug in de wet van 22 april 1999 : *"Omdat de Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat en de Accountancy, die een belangrijke rol speelde in de huidige toenadering, terzelfder tijd bevoegd zal zijn voor bedrijfsrevisoren, accountants, belastingconsulenten, erkende boekhouders en boekhouders-fiscalisten, wordt zij voortaan de Hoge raad voor de Economische Beroepen genoemd"*. (Memorie van toelichting bij het wetsontwerp betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen, Gedr. St., Kamer, 1998-99, nr. 1924/1 p.4).

Interessant was in die optiek ook de uiteenzetting van de heer Kris Peeters, Gedelegeerd Bestuurder van UNIZO in de senaats-

commissie voor de Financiën en Economische Aangelegenheden, waarbij beklemtoond werd dat de accountant *"zich inmiddels een volwaardige plaats veroverd heeft in het landschap van de financiële en economische informatie verwerking"*. (Hand., Senaat 1998/99, 30 maart 1999).

Bij de bespreking in dezelfde senaatcommissie, merkte de Heer Van Wemmel, toenmalig ondervoorzitter van het L.B.A.B., op : *"Voor de grote ondernemingen certificeert de bedrijfsrevisor de jaarrekeningen. Voor de kleine ondernemingen, die niet onderworpen zijn aan de bepalingen van artikel 12, attesteert de accountant de jaarrekening.... De praktijk toont dat, hoe langer hoe meer, de beide beroepen geapprecieerd worden en geloofwaardig overkomen wat hun attestaties betreft, ook door de belastingsadministratie"*. (Hand., Senaat 1998/99, 30 maart 1999)

④ De wet van 22 april 1999 kan, zowel tekstueel als wat de ratio legis betreft, hoe dan ook gezien worden als een stap vooruit in de toenadering tussen de verschillende beroepen, zowel op het niveau van de instituten zelf, als op het niveau van de inhoudelijke inkleuring van de bekwaamheidsvereisten.

E. DE "ANDERE" BIJZONDERE OPDRACHTEN, TOEVERTROUWD AAN DE ACCOUNTANT

① De hogerbeschreven toenemende vraag tot gelijkstelling wat het opleidingsprogramma betreft, wordt nog in de hand gewerkt doordat, over de jaren heen, bijkomende opdrachten aan de accountant werden toevertrouwd, waarvoor het tot op heden gehanteerde en in het nieuwe ontwerp KB voorgestelde programma, van wezenlijk belang kan zijn. De aard van de bijkomende, aan de accountant toevertrouwde, bijzondere opdrachten ondersteunen immers eveneens de noodzaak een gemeenschappelijk platform inzake het opleidingsprogramma te behouden.

② . Brevitatis causa kan hier verwezen worden naar de diverse opdrachten, die over de jaren heen, bijkomend aan de accountant werden toevertrouwd en waaruit blijkt dat de wetgever inderdaad de kennis van dezelfde opleidingsonderdelen, als deze van de bedrijfsrevisoren, bij de accountant impliciet vooronderstelt :

- Het is de externe accountant, die de betrouwbaarheid der gegevens dient te controleren, vermeld in de, door de Raad van Bestuur opgemaakte, verslagen, in vennootschappen waar geen commissaris - revisor werd benoemd ingeval van :
 - Uitgifte van aandelen zonder nominale waarde onder de fractie waarde ;
 - Bepanking van het voorkeurrecht naar aanleiding van een kapitaalsverhoging.
- De accountant maakt tevens verslag op over de door de Raad van Bestuur aan de aandeelhouders overgemaakte staat van activa en passiva in de volgende gevallen :
 - Omzetting van een rechtsvorm van een vennootschap ;
 - Fusie en splitsing van vennootschappen ;
 - Voorstel tot ontbinding van een vennootschap.

③ In het kader van de, in huidig memorandum besproken problematiek, kan ook verwezen worden naar de uitgebreide parlementaire discussies die, bij de tot standkoming van vrijwel elke van deze wetswijzigingen, werden gevoerd omtrent de “aard” van het beroep van accountant enerzijds en dat van bedrijfsrevisor anderzijds. Zonder hier op de inhoud van deze discussies in te gaan, kan algemeen opgemerkt worden dat ook hier steeds beklemtoond werd dat een gemeenschappelijk niveau van opleiding en een gemeenschappelijk niveau van bekwaamheid tussen beide beroepen als uitgangspunt weerhouden diende te worden (zie voor een goed voorbeeld: het advies van de Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisorat bij het ontwerp over de fusies en splitsingen van vennootschappen).

F. PRAGMATISCHE REDENEN VOOR HET BEHOUD VAN EEN GEMEENSCHAPPELIJK PLATFORM VOOR HET OPLEIDINGSPROGRAMMA

① Hoger werden de *inhoudelijke en juridische* redenen aangehaald waarom het van wezenlijk belang is de opleiding van bedrijfsrevisoren enerzijds en van accountants en belastingconsulenten anderzijds, vanuit een gemeenschappelijke basis (8ste Richtlijn) en een gelijkaardig opleidingsprogramma te laten uitgaan.

② Aan deze overwegingen dient tenslotte ook een pragmatisch argument te worden toegevoegd, met name, dat in het kader van de toenadering tussen de verschillende beroepen (cfr. ook supra), de vlotte overgang tussen de verschillende beroepen dient gevrijwaard te blijven.

③ Reeds in Memorie van Toelichting bij het wetsontwerp tot hervorming van het bedrijfsrevisorat werd opgemerkt :

"Het lijkt overigens onverantwoord om personen die een dergelijk diploma niet zouden bezitten, doch die, met name door praktijk en studie de vereiste theoretische vaardigheid hebben verworven, op een onherroepelijke wijze uit te sluiten. In dit opzicht ligt het voor de hand nutteloze belemmeringen om van het beroep van accountant over te stappen tot dat van de bedrijfsrevisor, te vermijden. Alles pleit daarentegen ten voordele van een vlotte overgang".

(Memorie van toelichting bij het wetsontwerp tot hervorming van het bedrijfsrevisorat, Gedr. St., Kamer, 1982-83, nr. 552/1 p.25).

Deze duidelijke wil van de wetgever, werd nog specifiek uitgedrukt in de artikelsgewijze bespreking :

"Dat beide beroepen beter niet resoluut worden gescheiden van elkaar en dat mogelijkheden moeten worden geschapen om zonder al te grote moeilijkheden van het ene naar het andere over te stappen".
(Memorie van toelichting bij het wetsontwerp tot hervorming van het bedrijfsrevisorat, Gedr. St., Kamer, 1982-83, nr. 552/1 p.37)

Het huidig artikel 24 van het KB van 13 oktober 1987 met betrekking tot de stage van de kandidaten bedrijfsrevisor voorziet op heden een dergelijke overstapregeling.

De mogelijkheid om van het ene Instituut naar het andere over te stappen werd ondertussen bovendien op praktisch vlak verder uitgewerkt. (zie o.m.: Jaarverslag I.A.B., 1999, p.59-60)

④ Het spreekt voor zich dat het handhaven/bevorderen van deze wederzijdse toegangsmodaliteiten gepaard moet gaan met het behoud van een zo breed mogelijke gemeenschappelijke basis qua opleidingsprogramma.

⑤ Ook de toenadering tussen de verschillende Instituten zelf en de wens van de wetgever om op termijn te komen tot één Instituut (evolutie die kort hoger besproken werd) lijkt het best gediend met de situatie, waarin een gemeenschappelijk programma qua opleidingsonderdelen als basis behouden blijft.

⑥ In die optiek moet tenslotte nog de wens beklemtoond worden om te komen tot de organisatie van een eerste, gemeenschappelijk, stagejaar waarin een basisvorming verleend wordt voor zowel de kandidaten bedrijfsrevisor, accountant als belastingconsulent, en waarbij aan alle kandidaten de mogelijkheid gegeven wordt om hun beroeps carrière verder te oriënteren naar een van de genoemde beroepsgroepen toe.

Al deze argumenten, hoewel eerder pragmatisch van aard, ondersteunen het hogeraangehaalde standpunt van het Instituut dat zowel de verwijzing naar de 8ste Richtlijn als de exhaustieve opsomming van alle zeventien onderdelen van de beroepsopleiding behouden dienen te blijven.

BESLUIT

Hoger werd aangetoond dat zowel op theoretisch, juridisch als op praktisch vlak meer dan voldoende motieven voorhanden zijn opdat ook in het nieuwe KB betreffende het toelatingsexamen, de stage en het bekwaamheidsexamen van accountant en/of belastingconsulent de samenstelling van het programma zou gesteund gaan op het geheel van de materies, beoogd in de 8ste Europese Richtlijn.

Afgezien van het feit dat de diverse bekwaamheden die van de accountant worden vereist een zelfde kwalificatie veronderstellen als deze welke de materies van de 8ste Richtlijn beogen en garanderen, werd hierboven ook nog aangetoond dat het wegnemen van de kennis van de 17 materies van de 8ste Richtlijn op praktisch vlak een verstoring zou kunnen betekenen van het (door de wetgever gewilde) evenwicht tussen de verschillende beroepen, evenals van de talloze doelstellingen die ondertussen reeds zijn bereikt, en die de overstap tussen de twee betrokken beroepen mogelijk maken.

In die optiek is het Instituut van oordeel dat het van wezenlijk belang is om de uitdrukkelijke verwijzing naar de bepalingen van de 8ste Richtlijn, zoals opgenomen in het door het Instituut voorgestelde ontwerp KB, evenals de verplichte bekwaamheid die resulteert uit de kennis van de materies van die richtlijn, te handhaven.