

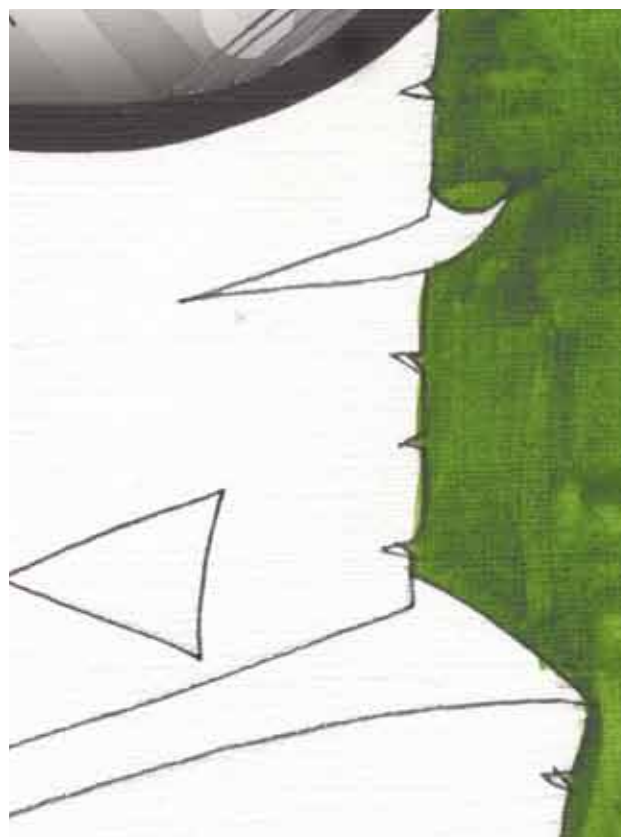
# De rol van de economische beroepen en het actieplan van het college voor de strijd tegen de fiscale en sociale fraude

André Bert  
Voorzitter IAB

Benoît Vanderstichelen  
Ondervoorzitter IAB

Punt 12 van werf 1 van het actieplan van het college voor de strijd tegen de fiscale en sociale fraude betreft de rol van de economische beroepen. Daarin wordt de zienswijze overgenomen van de voormalige parlementaire onderzoekscommissie naar grote fiscalefraudedossiers, die de aanbeveling deed om:

- 1° enerzijds een strafverzwaring in te voeren voor financiële en fiscale adviseurs die een rol spelen in de fiscale fraude, door namelijk frauduleuze constructies te bedenken en anderzijds te voorzien in specifieke niet-facultatieve straffen voor belastingadviseurs die hun cliënten frauduleuze constructies aanraden;
- 2° te komen tot een meer effectieve toepassing van de intrekking van de erkenning of de schrapping als beoefenaar van het economisch beroep door zijn of haar tuchtoverheid, na een strafrechtelijke veroordeling voor fiscale fraude;
- 3° na te gaan in welke mate deze beroepen ook effectief voldoen aan hun meldingsplicht in het kader van de antiwitwaswetgeving, en welke sanctieorganen en -mechanismen werkzaam zijn en op welke wijze met betrekking tot hun screenings wordt gerapporteerd.



Momenteel worden onze economische beroepen dus geconfronteerd met keuzen van politieke aard, die wij niet kunnen negeren. Wij zullen ze vanuit drie aspecten analyseren en tot de confrontatie overgaan:

- vooreerst door de reële rechtsgevolgen uiteen te zetten die deze punten van het actieplan aan de economische beroepen willen opleggen;
- vervolgens door de eventuele verzwarening in twijfel te trekken van de specifieke beroepsverboden, als specifieke niet-facultatieve straf lastens een persoon die bewust fiscale fraude heeft begaan of eraan heeft meegewerkt;
- ten slotte, door deze punten van het actieplan te onderzoeken in de veronderstelling dat er een wettelijk monopolie bestaat voor de leden van de erkende beroepsinstellingen inzake fiscale bijstand en advies, de enige garantie voor de efficiëntie van de intrekking van de hoedanigheid als lid van een instituut ten name van de beoefenaar van een economisch beroep.

### 1. De voornaamste bestanddelen van het actieplan van het college voor de strijd tegen de fiscale en sociale fraude, betreffende de responsabilisering en de sanctionering van de economische beroepen

Vooreerst neemt het genoemde actieplan, sub punt 12 van werf 1, met als opschrift “De Una-Via-Wet en de optimalisatie van de bestrijding van de fiscale fraude”, de zienswijze over van de parlementaire onderzoekscommissie naar grote fiscale fraudedossiers. Het actieplan overweegt dus om:

- 1° nieuwe sancties te voorzien voor financiële en fiscale adviseurs die betrokken zijn bij het organiseren van frauduleuze constructies.

In verband met dat eerste punt stelt het actieplan dat de parlementaire onderzoekscommissie de aanbeveling

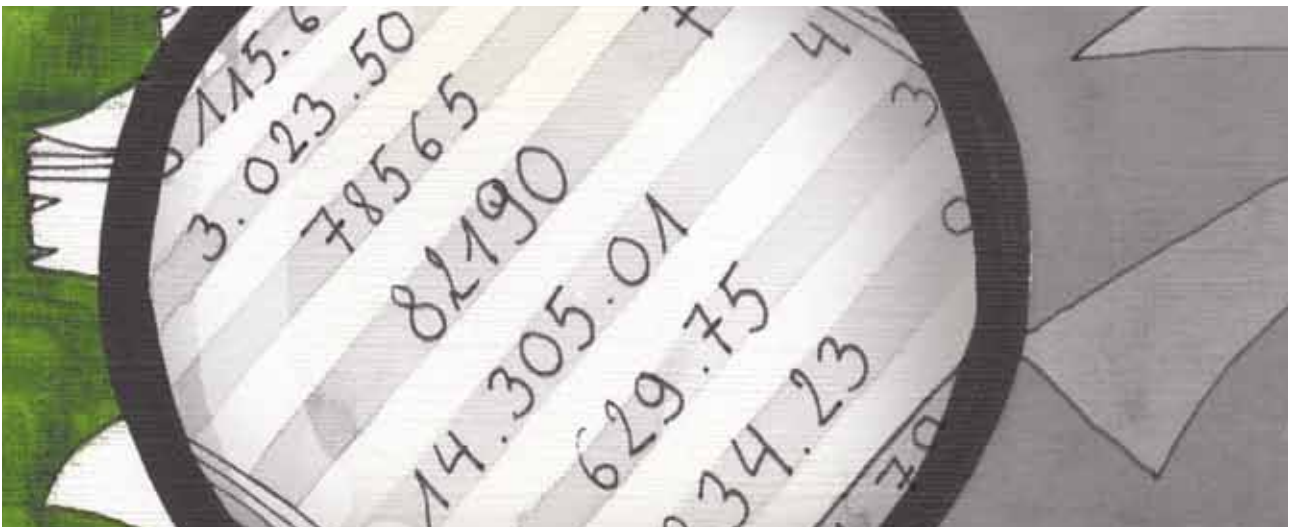
deed om, enerzijds, een strafverzwarening in te voeren voor financiële en fiscale adviseurs die een rol spelen in de fiscale fraude, namelijk door frauduleuze constructies te bedenken en, anderzijds, te voorzien in specifieke niet-facultatieve straffen voor belastingadviseurs (bv. art 455 WIB92) die hun cliënten frauduleuze constructies aanraden;

- 2° de bestaande sancties meer effectief toe te passen.

Betreffende dat tweede punt gaat het erom te komen tot een meer effectieve toepassing van de intrekking van de erkenning of de schrapping als beoefenaar van het economisch beroep door zijn of haar tuchtoverheid, na een strafrechtelijke veroordeling voor fiscale fraude. Die toepassing verloopt thans problematisch om de volgende redenen:

- a) geen automatische kennisgeving van een definitieve strafrechtelijke veroordeling aan het betrokken instituut;
- b) geen verbod om, zelfs bij schrapping door een instituut, het economisch beroep inzake fiscale bijstand en fiscaal advies te blijven uitoefenen (de beroepsactiviteiten van de personen die als dusdanig erkend zijn, zijn immers niet gemonopoliseerd), tenzij de betrokken persoon het verbod wordt opgelegd dit beroep uit te oefenen (zie art. 455 WIB92).

Dienaangaande wordt opgemerkt dat ook werf 6 van het actieplan, “Misbruik van rechtspersonen”, een evaluatie bevat van het toepassingsgebied van het beroepsverbod, weliswaar gefocust op artikel 1 van het koninklijk besluit nr. 22 van 24 oktober 1934, dat de strafrechter de mogelijkheid biedt om veroordeelden wegens welbepaalde misdrijven als bijkomende straf een verbod op te leggen om nog een bestuursfunctie in een vennootschap op te nemen, zowel officieel als feitelijk;



- 3° na te gaan in welke mate deze beroepen ook effectief voldoen aan hun meldingsplicht in het kader van de antiwitwaswetgeving, en welke sanctieorganen en -mechanismen werkzaam zijn en op welke wijze met betrekking tot hun screenings wordt gerapporteerd.

## Het actieplan voorziet in een strengere bestraffing van accountants en belastingconsulenten die actief deelnemen aan fiscale fraude

In de volgende twee punten zullen we deze voorstellen onderzoeken vanuit twee oogpunten:

- 1° de bestaanbaarheid van een eventueel algemeen beroepsverbod en een algemeen wettelijk monopolie inzake fiscale bijstand en advies met de normen van het Belgische en het internationale recht.

In dit punt zullen we ook de rechtvaardiging van een eventueel beroepsverbod en de rol van de gereglementeerde economische beroepen onderzoeken, in het licht van de huidige wettelijke mogelijkheid om fiscale opdrachten onder een ander statuut te vervullen;

- 2° de problematiek van de verzwarende van de specifieke beroepsverboden, als specifieke niet-facultatieve straf lastens een persoon die bewust fiscale fraude heeft begaan of eraan heeft meegewerkt.

Onder dit punt zullen we het probleem van de wettelijke definitie van "fiscale fraude", waaraan eventueel een beroepsverbod zou worden gekoppeld, het niet-facultatief karakter van de strafsancities en de problemen gesteld door het toepassingsgebied "met variabele geometrie" van een eventueel beroepsverbod onderzoeken.

## 2. De verzwarende van de specifieke beroepsverboden, als specifieke niet-facultatieve straf lastens eens persoon die bewust fiscale fraude heeft begaan of eraan heeft meegewerkt

### 2.1. De verzwarende van de straffen, het wettigheidsbeginsel in het strafrecht en de wettelijke definitie van "fiscale fraude"

Het staat vast dat de maatschappelijke impact van de fiscale fraude aanzienlijk is en dat de overheid die fraude moet bestrijden.

Niettemin dient die verzwarende van de straffen vooreerst in verband te worden gebracht met de definitie van fiscale fraude.

Er is immers nood aan een nauwkeurige omschrijving van wat fiscale fraude inhoudt.

In de parlementaire onderzoekscommissie inzake fiscale fraude was er veel sprake van een studie van mei 2010 van het departement toegepaste economie van de Université Libre de Bruxelles (DULBEA), met als titel "Raming van de belastingfraude in België" (nr. 10-06.RR, studie besteld door het ABVV). Die studie plaatst onder de bekende noemer "belastingfraude" evenwel enkel de zwarte economie (verborgen ondernemingen en verborgen activiteiten) en de illegale economie. In die studie is er, wat ontduiking betreft, geen sprake van de belastingbesparingen die belastingplichtigen verwezenlijken door hun geoorloofde keuze voor de minst belaste weg.

Na deze eerste precisering dienen we vast te stellen dat punt 12 van werf 1 van het actieplan van het college voor de strijd tegen de fiscale en sociale fraude niettemin een verzwarende van de strafsancities bepleit voor de financiële en fiscale adviseurs die dergelijke fiscale fraude begaan of ertoe aanzetten. Daarmee bedient het actieplan zich van een meer dan semantische verschuiving tussen een economisch begrip en een juridisch begrip, en dan nog wel uit het strafrecht.

*Gelet op het wettigheidsbeginsel in het strafrecht (art. 12 en 14 van de Grondwet; art. 7 van het EVRM; art. 15 van het IVBPR), doet de concretisering van dit punt van het actieplan, onderliggend maar zeker, de absolute noodzaak ontstaan van een definitie van het **juridische** begrip "fiscale fraude" in het strafrecht, wat het actieplan nergens doet.* Er is nood aan bewoordingen die nauwkeurig en duidelijk genoeg zijn en rechtszekerheid bieden, zodat de belanghebbenden weten welke feiten worden bestraft. Wie een bepaald gedrag aanneemt, moet immers op bevredigende wijze vooraf de strafrechtelijke gevolgen van dit gedrag kunnen inschatten.

We zullen ons zelf eens aan deze hachelijke onderneming wagen.

Volgens het gezond verstand zouden we fiscale fraude kunnen definiëren als een overtreding van de fiscale wetten, begaan om de belasting te verminderen en deze te ontduiken, een valse voorstelling van de werkelijkheid, gepaard gaande met de opzet tot valsheid. Meer juridisch is bedrieglijk opzet "de bedoeling om zichzelf of een derde een **on-**

*rechtmatig* voordeel te verschaffen”<sup>1</sup> (zie nadruk), wat helemaal iets anders is dan een door de belastingplichtige begane dwaling in rechte of de door de belastingplichtige gemaakte keuze van de minst belaste weg. Op wettelijk gebied vinden we in het Belgische belastingrecht twee tendensen:

1° a) Enerzijds onderscheidt een eerste systeem de louter materiële fiscale overtredingen (die enkel toe te rekenen zijn aan de dwaling, de onachtzaamheid of de onvoorzichtigheid, zonder het opzet de belastingwet te schenden<sup>2</sup>), die worden bestraft met administratieve boeten (onafgezien van de benaming “verhogingen”, of “boeten”) (zie art. 444 en 445 WIB92, art. 70 en 71 W.BTW, art. 201 tot 204 W.Reg., art. 124 tot 130 W.Succ. en art. 13 tot 15 en 205/1 van het Wetboek diverse rechten en taksen).

b) Voorts kennen de fiscale wetboeken aan alle of een deel van deze overtredingen van de bepalingen van de fiscale wetboeken en de uitvoeringsbesluiten ervan een strafrechtelijk karakter toe wanneer de overtredingen worden begaan onder specifieke intentionele voorwaarden. Dat geldt voor het merendeel van onze fiscale wetboeken, waarin telkens wordt afgekondigd: “*hij die met bedrieglijk opzet of met het oogmerk om te schaden, de bepalingen van dit Wetboek of van de ter uitvoering ervan genomen Besluiten overtreedt*” (zie art. 449 WIB92, art. 73 W.BTW, art. 206 W.Reg., art. 133 W.Succ. en art. 207 van het Wetboek diverse rechten en taksen).

Volgens de commentaar op het Wetboek van de Inkomstenbelastingen is dit opzet door de wetgever aldus omschreven omdat het voldoende ruim is om enigerlei misdadig opzet, nagestreefd door de overtreder, te omvatten en ook omdat het in de rechtsleer en de rechtspraak voldoende bekend is, zodat iedere betwisting aangaande de toepassing ervan kan worden vermeden (Memorie van toelichting, W 10.2.1981, *Parl.St.* Senaat 1980-81, 566, nr. 1). Het “oogmerk om te schaden” is de wil schade te berokkenen aan derden en het “bedrieglijk opzet” is het oogmerk om aan zichzelf of aan derden een onrechtmatig voordeel te verschaffen (Cass. 25.4.1960, *Pas.* 1960, I, 988). Het oogmerk om te schaden is onafhankelijk van het bereikte resultaat (Cass. 10.11.1947, *Pas.* 1947, I, 470). Het samen aanwezig zijn

van het bedrieglijk opzet en het oogmerk om te schaden is niet vereist (Cass. 28.01.1942, *Pas.* 1942, I, 21) (*Com.IB* nr. 449/13).

In beginsel moet er dus van worden uitgegaan dat het feit dat een belastingplichtige enigerlei bepaling van het WIB92 of van de ter uitvoering ervan genomen besluiten overtreedt, het materiële bestanddeel vormt van een misdrijf dat, *wanneer eveneens het morele bestanddeel als bedoeld in artikel 449 WIB92 aanwezig is*, aan het Parket kan worden gemeld (*Com. IB* nr. 449/12).

### Het begrip ‘frauduleuze opzet’ is breed genoeg om om het even welke strafbare opzet te omvatten

De fiscale wetboeken voorzien trouwens nu al dat wanneer een belastingadviseur, een zaakbezorger, een deskundige in belastingzaken of in boekhouden of de beoefenaar van enig ander beroep dat tot doel heeft boek te houden of de belastingplichtigen raad te geven of bij te staan bij het vervullen van hun fiscale verplichtingen, veroordeeld wordt, het vonnis hem verbod kan opleggen om gedurende drie maanden tot vijf jaar, rechtstreeks of onrechtstreeks, de hierboven bedoelde beroepen (art. 455, § 1 WIB92, art. 73ter, § 1 W.BTW, art. 207, § 1 W.Reg., art. 133ter, § 1 W.Succ. en art. 207ter, § 1 van het Wetboek diverse rechten en taksen) op welke wijze ook uit te oefenen. Merk wel op dat de door artikel 455 WIB92 bedoelde beroepen geen wettelijk georganiseerde beroepen zijn. Daaruit volgt dat de algemene criteria neergelegd in § 1, 4° en 5° van deze wettekst zeer belangrijk zijn. Derhalve valt enigerlei beroep onder de toepassing van artikel 455 WIB92 zodra wordt vastgesteld dat het tot doel heeft voor één of meer belastingplichtigen boek te houden of te helpen houden of één of meer belastingplichtigen raad te geven of bij te staan bij het vervullen van hun fiscale verplichtingen (*Com.IB* nr. 455/2).

2° De regeling die van toepassing is op de douane- en accijnsrechten, daarentegen, steunt vooral op strafrechtelijke sancties, vaak gehecht aan louter materiële overtredingen, zelfs zonder vereiste van een moreel bestanddeel (zie art. 149, 228, 248, § 2, 262 en 267 AWDA).

<sup>1</sup> Cass. 25 april 1960, *Pas.* 1960, I, 988; Cass. 20 september 1973, *Pas.* 1974, I, 310.

<sup>2</sup> M. DASSESSE en P. MINNE, *Droit fiscal – Principes généraux et impôts sur les revenus*, Ed. Bruylant, 2001, 5e ed., 376.

*De gemeenschappelijke trekken van de definitie van “fiscale fraude”, uitgezonderd het zeer specifieke geval van de douane- en accijnsrechten, zijn dus de volgende:*

- 1° *een wettelijk bestanddeel*, met name de wettelijke definitie die aan het gedrag van de belastingplichtige en zijn financieel of fiscaal adviseur wordt gegeven om het een opzettelijk karakter van strafrechtelijke aard toe te kennen. In dat verband zijn wij de mening toegedaan dat een verzwarende van de huidige straffen een nieuwe definitie van de “fiscale fraude” vereist, die afwijkt van het huidige “bedrieglijk inzicht of opzet te schaden”. Maar we merken nu al op dat die definitie enkel kan steunen op dit fraudeconcept, met name de opzettelijke morele toerekenbaarheid van een voldoende zwaarwichtige fiscale overtreding, hetzij door de omvang, hetzij door de herhaling, hetzij door de aard ervan (hij die ze heeft begaan, kan het overtredend karakter ervan niet ontkennen): hier kan het enkel gaan om daden die *onwettelijk en strijdig* zijn met de fiscale wetboeken, met een bijzondere intentionele omstandigheid die deze zware en typische onwettigheid tot een strafrechtelijke overtreding maakt. Dwalingen (in rechte of in feite) en nalatigheden begaan zonder kwade trouw mogen zeker niet onder die definitie vallen: zelfs als het om daden gaat die onwettelijk en strijdig zijn met de fiscale wetboeken, ontbreekt hier de morele toerekenbaarheid van de strafrechtelijke overtreding, zelfs als het duidelijk een administratieve overtreding betreft. Evenmin kan er sprake van zijn om de loutere toepassing door de fiscale administratie van artikel 344, § 1, nieuw, WIB92 als “fiscale fraude” te bestempelen, aangezien de belastingplichtige in een dergelijk geval duidelijk een met de belastingwet strokend gedrag aanneemt zonder simulatie en zonder valsheid of strijdigheid tussen de werkelijke feiten en de bewoordingen van de overeenkomsten, maar de administratie meent dat dit gedrag haar, onder de voorwaarden van deze bepaling, niet kan worden begaan (zonder dat aan die akte enig gevolg van nietigheid wordt gehecht);
- 2° *een moreel of intentioneel bestanddeel*, met het inzicht en de wil om de fiscale administratie te misleiden. Dit punt werd evenwel al onderzocht naar aanleiding van de wettelijke definitie van het strafbare gedrag sub 1° hiervoor, zodat hiernaar wordt verwezen;
- 3° *een materieel bestanddeel*, met name een overtreding van de bepalingen van de fiscale wetboeken of de uitvoeringsbesluiten ervan. Dienaangaande herinneren wij eraan (additioneel aan de uiteenzetting erover sub 1° hiervoor) dat de toepassing van artikel 344 § 1, nieuw, WIB92 geen overtreding

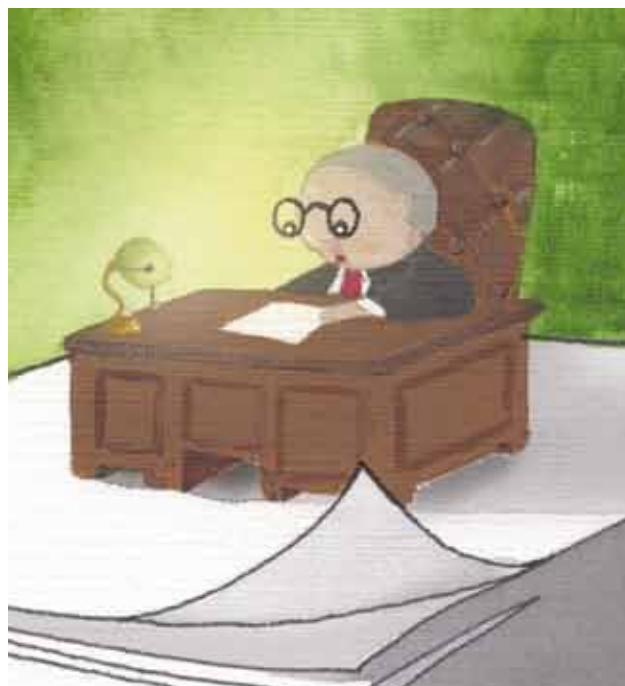
van een bepaling van het WIB92 inhoudt, aangezien het een loutere bewijsregel betreft en geen bepaling die de belastingplichtige een fiscale verplichting oplegt.

*Ingeval aan het begrip “fiscale fraude” in België een nieuwe wettelijke definitie wordt toegekend, moet die definitie onzes inziens daarom deze drie bestanddelen bevatten, zoals vermeld in de definitie van artikel 1741 van de Code général des impôts en France bijvoorbeeld.*

Als het daarentegen de bedoeling is om de belastingbesparing die een belastingplichtige zonder simulatie en zonder valsheid, zelfs op aangeven van een deskundige of een belastingadviseur, heeft verwezenlijkt op basis van de fiscale wet zelf, met fraude gelijk te stellen, zal men alleen maar een ongrondwettelijke regel opstellen, want het uitgangspunt is verkeerd. Om het probleem van de fiscale fraude te stoppen, dient het probleem in de kern te worden aangepakt, wat inhoudt dat de handelingen die de wetgever als overtredingen beschouwt, nauwkeurig moeten worden gedefinieerd.

De opvoering van de strijd tegen de fraude, die trouwens enkel de zware fraudeurs mag viseren, kan dus geen beroepsverbod rechtvaardigen dat een deskundige of een belastingadviseur uit de markt van de fiscale bijstand sluit om het enige misdrijf dat hij beging, zijnde zonder misleiding noch simulatie een belastingbesparend mechanisme adviseren.

Als bepaalde gemeenten ooit een hondentaks invoeren, kunnen we de inwoners die een kat nemen, toch moeilijk als bedrieglijke overtreders aanmerken ...





## 2.2. Het vooruitzicht op verzwaarde en niet-facultatieve straffen

Artikel 6 § 1 EVRM bevat een aantal waarborgen, en vooral: “Bij het vaststellen van zijn burgerlijke rechten en verplichtingen of bij het bepalen van de gegrondheid van een tegen hem ingestelde vervolging heeft eenieder recht op een eerlijke en openbare behandeling van zijn zaak, binnen een redelijke termijn, door een onafhankelijk en onpartijdig gerecht dat bij de wet is ingesteld”.

En volgens het Hof van Justitie van de Europese Unie moeten in de rechtsstelsels van alle lidstaten ingrepen van het openbaar gezag in de privésfeer van iedere persoon, of het nu gaat om een natuurlijke of een rechtspersoon, een wettelijke grondslag hebben en gerechtvaardigd zijn om redenen bij de wet voorzien. Die rechtsstelsels moeten derhalve, zij het volgens verschillende modaliteiten, bescherming bieden tegen ingrepen die willekeurig of onredelijk zouden zijn. Zo een bescherming moet dan ook worden aangemerkt als een algemeen beginsel van het Unierecht.

*Gelet op bovenstaande juridische argumenten, stelt de toepassing van een niet-facultatief en definitief beroepsverbod een probleem.*

Belastingplichtigen zijn geregeld opgekomen tegen de strafrechtelijke procedure, ingeschreven in de algemene wet inzake douane en accijnzen, omdat die in een regeling van de strafvordering en van de strafrechtspleging voorziet die verschilt van die van de strafvordering en de strafrechtspleging in het algemeen, doordat de administratie der douane en accijnzen tegelijkertijd optreedt in de hoedanigheid van overheid belast met het onderzoek en in de hoedanigheid van vervolgende overheid. Maar volgens de rechtspraak van het Grondwettelijk Hof en het Hof van Cassatie:

- is het, vanwege het specifieke karakter van de aangelegenheid, niet kennelijk onevenredig met de nagestreefde doelstellingen (*i.e.* de strijd tegen de fiscale fraude) om de vervolging toe te vertrouwen aan een gespecialiseerde administratie, zelfs indien die niet dezelfde onafhankelijkheid heeft *als het Openbaar Ministerie, als de geschillen worden beslecht door de strafrechter die alle waarborgen van onafhankelijkheid en onpartijdigheid biedt*<sup>3</sup>;
- *aangezien eiser de mogelijkheid heeft om vrijelijk op te komen tegen de elementen die tegen hem worden aangevoerd in het kader van de door verweerder en het Openbaar Ministerie gedeelde en gelijktijdige uitoefening van de*

strafvordering, houdt deze specifieke procedure geen schending in van artikel 6 EVRM.<sup>4</sup>

*Een dergelijk beroepsverbod moet dus altijd, en zal altijd moeten, ofwel worden uitgesproken door een rechter, ofwel worden onderworpen aan toetsing met volle rechtsmacht door een rechter.*

Het omgekeerde nastreven op het gebied van de fiscale fraude zou aanlokkelijk kunnen lijken voor een bepaald deel van de publieke opinie, maar houdt een voorafgaande voorwaarde in: dat België zich zowel terugtrekt uit de Raad van Europa (waaruit het EVRM voortkomt) als uit de Europese Unie (waaruit het voormeld algemeen beginsel van het Hof van Justitie voortkomt).

Het huidige stelsel is onzes inziens al geschikt als men de fraudeurs echt wil treffen en mits het wordt gebruikt in de kennelijke gevallen van fiscale fraude. Hoeveel beroepsverboden, gebaseerd op artikel 446 WIB, heeft de minister van Financiën zelf al uitgesproken?

## 2.3. De definitie van een toepassingsgebied “met variabele geometrie” van een eventueel beroepsverbod

Met betrekking tot dit aspect, ten slotte, zijn wij zo vrij de aandacht te vestigen op het feit dat het totaal gebrek aan een enig wetboek van fiscale procedure op het niveau van de federale Belgische Staat, en zulks in tegenstelling tot de Franse wetgeving, met haar Code général des impôts, en het Waalse Gewest, met zijn decreet van 6 mei 1999, tot een versnippering leidt van de wettelijke grondslagen die dit beroepsverbod moeten regelen.

Kunnen we uit die versnippering van de huidige wettelijke grondslagen voor het beroepsverbod in fiscale aangelegenheden een toepassing “met variabele geometrie” afleiden? Wij vrezen van wel, tenzij wordt bevestigd dat een strafrechtelijke overtreding, bijvoorbeeld begaan op het gebied van de inkomstenbelastingen en aanleiding gevend tot een fiscaal beroepsverbod uitgesproken op grond van artikel 455 WIB92, automatisch een totaal beroepsverbod voor alle andere fiscale aangelegenheden, zoals de btw of de successierechten, teweegbrengt, en zulks terwijl het beroepsverbod voor die aangelegenheden respectievelijk zou moeten voortvloeien uit de artikelen 73ter W.BTW en 133ter W.Succ., en de betrokken persoon geen overtreding begaan heeft van die twee fiscale wetboeken.

<sup>3</sup> GwH 14 februari 2001, nr. 16/2001, BS 18 april 2001, 12661, FJF 2001, 147.

<sup>4</sup> Cass. 17 oktober 2001, RG P011021F, nog niet gepubliceerd.

*Daardoor kan de rechtszekerheid die aan die beroepsverboden moet worden toegekend, onzes inziens alleen maar worden bereikt door middel van één enkel wetboek van fiscale procedure op het niveau van de federale Staat (waaruit de douane en accijnzen evenwel kunnen worden uitgesloten, aangezien die wetgeving rechtstreeks gebaseerd is op de op het vlak van de fiscale verplichtingen heel nauwkeurige Europese wetgeving), dat, onder bepaalde voorwaarden en met mogelijke toepassing in alle fiscale aangelegenheden die door dit nieuwe wetboek worden beoogd, in dit verbod tot uitoefening van fiscale activiteiten zou moeten voorzien.*

## Een enkel wetboek van fiscale procedure zou het toepassingsgebied 'met variabele geometrie' voor een beroepsverbod vermijden

Nu er onlangs in het federale Parlement zoveel te doen was over de Una-Via-wet, zou het misschien tijd zijn om het ook eens te hebben over het "Unus-Codex-beginsel".

### 3. De bestaanbaarheid van een wettelijk monopolie inzake fiscale bijstand en advies met de normen van het Belgische en het Europese recht: de problemen gesteld door een algemeen verbod

#### 3.1. Ten aanzien van het Belgische recht

Het recht op arbeid en op de vrije keuze van beroepsarbeid worden gewaarborgd door artikel 23 van de Grondwet en door artikel 7 van het beroemde Décret d'Allarde van 2 en 17 maart 1791, dat afkondigde (vrije vertaling): "*Vanaf 1 april staat het aan eenieder vrij om naar goeddunken elke handel te bedrijven of elk beroep, bedrijf of ambacht uit te oefenen (...)*".

Bijgevolg dient elke afwijking van dit beginsel verenigbaar te zijn met de beginselen van gelijkheid en non-discriminatie, ingeschreven in de artikelen 10 en 11 van de Grondwet (zie punt 3.4 hierna).

#### 3.2. Ten aanzien van het Europees Verdrag voor de Rechten van de Mens

Het recht om een beroepsbezigheid uit te oefenen is eveneens een door artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag tot Bescherming van de Rechten

van de Mens en de Fundamentele Vrijheden van 20 maart 1952<sup>5</sup> (EVRM) gewaarborgde "eigendom".

Bijgevolg dient elke afwijking van dit beginsel verenigbaar te zijn met het beginsel van non-discriminatie, neergelegd in artikel 14 EVRM (zie punt 3.4 hierna).

#### 3.3. Ten aanzien van het Verdrag betreffende de Werking van de Europese Unie

Het Verdrag tot oprichting van de Europese Economische Gemeenschap (inmiddels, sinds 1 december 2009, het Verdrag betreffende de Werking van de Europese Unie), ondertekend te Rome op 25 maart 1957 en bekrachtigd door een Belgische wet van 2 december 1957, bevestigt in verscheidene artikelen het beginsel van het verbod tot discriminatie op grond van de nationaliteit, voornamelijk beschouwd vanuit economisch oogpunt.

Dienvolgens moeten de lidstaten hun bevoegdheden uitoefenen met inachtneming van het Gemeenschapsrecht en zich derhalve onthouden van openlijke of verdoken discriminatie op grond van de nationaliteit.<sup>6</sup> Artikel 18 VWEU (oud art. 12 VEU) bepaalt immers dat binnen de werkingsfeer van de verdragen elke discriminatie op grond van nationaliteit verboden is.

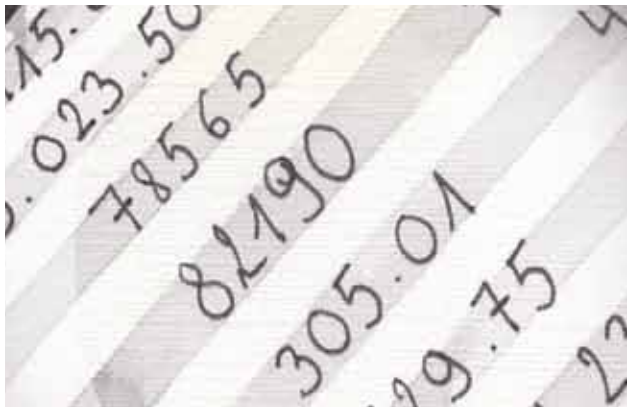
Voorts waarborgt het Gemeenschapsrecht bepaalde rechten en vrijheden op het gebied van de vrijheid van het verkeer van goederen (art. 28 tot 32 en 34 tot 37 VWEU; oude art. 23 tot 31 VEG; oude art. 9, 10, 12, 28, 29, 30, 34, 36 en 37 VEEG) en van werknemers (art. 45 tot 48 VWEU; oude art. 39 tot 42 VEG; oude art. 48 tot 51 VEEG), de vrijheid van vestiging voor werkzaamheden anders dan in loondienst en de uitoefening daarvan (art. 49 tot 54 VWEU; oude art. 43 tot 48 VEG; oude art. 52 tot 58 VEEG), het vrij verrichten van diensten (art. 56 tot 62 VWEU; oude art. 49 tot 55 VEG; oude art. 59 tot 66 VEEG) en het vrije kapitaal- en betalingsverkeer (art. 63 tot 66 en 75 VWEU; oude art. 56

<sup>5</sup> EHRM, arrest-Fredin, februari 1991, Serie A, nr. 192; EHRM, arrest-Tre Traktörer Aktiebolag, 7 juli 1989, Serie A, nr. 159.

<sup>6</sup> Vaste rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie. Zie o.m. HvJ, arrest-Raffaële Talotta / Belgische Staat, 22 maart 2007, C-383/05, Rec. 2007, I, 2555; HvJ, arrest-Erika Waltraud Ilse Hollmann / Fazenda Publica, 11 oktober 2007, C-443/06, Rec. 2007, I, 8491; HvJ, arrest-Skatteverket / A., 18 december 2007, C-101/05, Rec. 2007, I, 11531. Over het feit dat de verschillen tussen de nationale aanslagvoeten van de woonstaat en de werk- of dienstenstaat niet strijdig zijn met VEEG, zie HvJ, arrest-Echtg. Robert Gilly / Frankrijk, 12 mei 1998, C-336/96, Rec. 1998, I, 2793.

tot 60 VEG; oude art. 73B tot 73G VEEG), alsook betreffende het verbod op discriminerende hogere binnenlandse belastingen dan die welke, al dan niet rechtstreeks, op gelijksoortige nationale producten worden geheven (art. 110 tot 113 VWEU; oude art. 90 tot 93 VEG; oude art. 95 tot 99 VEEG).

Daarenboven heeft het Hof van Justitie van de Europese Unie het beginsel bevestigd dat zowel het eigendomsrecht als de vrije beroepsuitoefening deel uitmaken van de algemene beginselen van Unierecht waarvan dit Hof de naleving afdwingt. Het genot van het eigendomsrecht en de vrijheid van beroepsuitoefening kunnen dan alleen aan beperkingen worden onderworpen voor zover zulke beperkingen werkelijk beantwoorden aan de doeleinden van algemeen belang en, het nagestreefde doel in aanmerking genomen, niet te beschouwen zijn als een onevenredige en onduidelbare ingreep, waardoor de gewaarborgde rechten in hun kern worden aangetast, aldus het Hof.<sup>7</sup>



Op grond daarvan moet elke beperking van de fiscale activiteiten, opgelegd aan erkende personen of leden van een beroepsinstituut ingevolge een dwingende en niet meer optionele regelgeving, eveneens deze in het Verdrag betreffende de Werking van de Europese Unie neergelegde vrijheden eerbiedigen, en inzonderheid de vrijheid van vestiging voor werkzaamheden anders dan in loondienst en het vrij verrichten van diensten. Meer bepaald in verband met de beperking van bepaalde intellectuele diensten tot de leden van een orde of een beroepsinstituut, dienen we eveneens te verwijzen naar twee Europese richtlijnen:

- 1° Richtlijn 2005/36/EG van het Europees Parlement en de Raad van 7 september 2005 betreffende de erkenning van beroepskwalificaties;
- 2° Richtlijn 2006/123/EG van het Europees Parlement en de Raad van 12 december 2006 betreffende diensten op de interne markt.

### 3.4. Gevolg: de noodzakelijke objectieve, afdoende en redelijke verantwoording van elke algemene beperking van de fiscale activiteiten, gelet op de rol van de gereglementeerde economische beroepen

Gelet op hetgeen voorafgaat, luidt het algemene beginsel dus dat eenieder het recht heeft om de beroepsbezigheid uit te oefenen die hij wenst. Zonder gewettigde, objectieve, afdoende en redelijke verantwoording (behoorlijk in evenredigheid met het nagestreefde doel) mag geen verbod worden ingesteld waardoor die rechten in hun kern worden aangetast.

De artikelen 10 en 11 van de Grondwet, evenals artikel 14 EVRM en de voormelde bepalingen van het Verdrag betreffende de Werking van de Europese Unie houden immers in dat iedereen die zich in dezelfde situatie bevindt, gelijk moet worden behandeld, wat niet uitsluit dat een onderscheid kan worden gemaakt tussen verschillende categorieën van personen, voor zover dit onderscheid objectief en redelijk verantwoord is *ten aanzien van het nagestreefde doel*. Die verantwoording moet worden beoordeeld in het licht van het doel en de gevolgen van de bekritiseerde maatregel en ten overstaan van de aard van de desbetreffende beginselen, en het gelijkheidsbeginsel is geschonden wanneer wordt vastgesteld dat er geen redelijk evenredig verband is tussen de ingezette middelen en het nagestreefde doel.<sup>8</sup>

In het specifieke geval van de fiscale diensten veroorloven de beginselen van gelijkheid en non-discriminatie weliswaar om rekening te houden met de specifieke situatie van de diensten inzake fiscale bijstand en advies, maar *is het niettemin noodzakelijk dat elke beperking op het recht van de burgers om dergelijke opdrachten te vervullen, gegrond is op objectieve criteria die kennelijk evenredig zijn met het doel, de aard en het oogmerk van de ingreep*. Daarenboven moet die ingreep daadwerkelijk

<sup>7</sup> HvJ, arrest-*Hermann Schröder HS Kraftfutter GmbH & Co. KG*, 11 juli 1989, 265/87, Rec. 1989, 2237; HvJ, arrest-*Futura Participations SA en Singer Futura Participations SA en Singer*, 15 mei 1997, C-250/95, Rec. 1997, I, 2471.

<sup>8</sup> GwH 13 oktober 1989, nr. 23/99, *Rev.rég.dr.* 1989, 611, noot X. DELGRANGE: "Quand la Cour constitutionnelle s'inspire de la Cour de Strasbourg". Sindsdien vaste rechtspraak (zie V. SEPULCHRE, *Droits de l'homme et libertés fondamentales en droit fiscal*, Ed. Larcier, 2004, nr. 87).



*de nagestreefde doelstellingen van het algemeen belang dienen en mag hij niet onevenredig zijn ten aanzien van het nagestreefde doel.*

We onderstrepen nog dat het feit dat de vrije beroepen voornamelijk diensten van intellectuele en persoonlijke aard aanbieden, niet tot de conclusie mag leiden dat ze zich aan het recht op mededinging kunnen onttrekken.<sup>9</sup>

Volgens de rechtspraak van het Hof van Justitie kan vermindering van belastinginkomsten niet worden aangemerkt als een dwingende reden van algemeen belang die kan worden ingeroepen ter rechtvaardiging van een maatregel die in beginsel strijdig is met een fundamentele vrijheid.<sup>10</sup> Evenmin mag een algemeen vermoeden van belastingfraude of -ontwijking een rechtvaardigingsgrond zijn voor een maatregel die afbreuk doet aan de Uniewetgeving, temeer in het geval waar de bestreden maatregel bestaat in een absoluut verbod om een door het Verdrag beschermde fundamentele vrijheid uit te oefenen<sup>11</sup>, of wanneer het een onvoorwaardelijke en veralgemeende uitsluiting betreft, niet getemperd door rechterlijke toetsing of wanneer het een geval van misbruik betreft.<sup>12</sup>

We wijzen er nog op dat volgens de voormelde Europese richtlijnen betreffende de dienst en volgens de rechtspraak van het Hof van Justitie dienaangaande elke afwijking van deze vrijheid aan de volgende voorwaarden moet voldoen:

a) non-discriminatie: de regel mag rechtstreeks noch onrechtstreeks discriminatie inhouden op grond van de nati-

onaliteit of, voor rechtspersonen, hun lidstaat van vestiging;

- b) noodzaak: de regel moet verantwoord zijn om redenen van openbare orde, openbare veiligheid, volksgezondheid of milieubescherming;
- c) evenredigheid: de regel moet dienen voor de verwezenlijking van het nagestreefde doel en mag niet verder gaan dan noodzakelijk is om dat doel te bereiken.<sup>13</sup>

Tezamen met de vrijheden tot uitoefening van een economische activiteit, vermelden we nog dat geen enkel gereguleerd beroep zich in België momenteel kan beroepen op een wettelijk monopolie, houdende het verlenen van advies in alle fiscale aangelegenheden, het bijstaan van de belastingplichtigen bij het vervullen van hun fiscale verplichtingen en het vertegenwoordigen van de belastingplichtigen, zelfs niet op grond van artikel 38 van de genoemde wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen.

Aldus,

- is, in de huidige stand van zaken, *een verzwaring van de mogelijkheid om een beroepsverbod op te leggen, beperkt tot de beoefenaars van de fiscale beroepen, zijnde de belastingconsulenten, de erkende boekhouders-fiscalisten, de accountants en de boekhouders, onzes inziens volledig strijdig met de in de punten 3.1 tot 3.4 opgesomde beschermde vrijheden* wegens hun algemene draagwijdte; en
- *is het feit dat dit “beroepsverbod” alleen de belastingconsulenten en de erkende boekhouders-fiscalisten zou treffen, en de juridische adviseurs die er geen lid van zijn, onverlet zou laten, onzes inziens eveneens onrechtvaardig en discriminerend.* Zelfs indien dit “beroepsverbod” zou worden uitgebreid tot de leden van alle beroepsorden, zou een dergelijke maatregel op onbillijke wijze slechts een deel van de fiscale dienstverleners treffen.

*Het besef van de onwettigheid van een algemeen beroepsverbod kan ook de kans bieden om zich te beraden over de instelling van een specifieke en behoorlijk gerechtvaardigde beperking van de uitoefening van de fiscale beroepen.*

Een dergelijke overweging biedt ons vervolgens de kans om ons te beraden over het specifieke karakter van de fiscale opdrachten die kunnen worden gereguleerd: wat is het specifieke karakter dat ertoe kan leiden dat een juridisch beroep, eer-

<sup>9</sup> L. DEFALQUE, “L’application des règles de concurrence aux réglementations des ordres professionnels”, *JT* 2002, 458; P. DE BANDT, S. BREDAEEL, L. MISSION, “Droit de la concurrence et exercice de pouvoirs réglementaires par les ordres professionnels: quelques réflexions et une tentative de synthèse au vu de l’arrêt de la Cour de cassation du 25 septembre 2003 et de la jurisprudence récente de la Cour de Justice”, *RDC* 2004, 22; *contra*: CHENEVIÈRE, C. DUBOIS, “Le droit de la concurrence et les professions libérales: du no man’s land à la confrontation?”, *DCCR* 2005, 152; HvJ, arrest-*Europese Commissie / België*, 24 mei 2011, C-47/08, nog niet gepubliceerd in *Rec.* Betreffende de advocaten, zie ook HvJ, arrest-*Jean Reyners*, 21 juni 1974, 2/74, *Rec.* 1974, 631.

<sup>10</sup> HvJ, arrest-*Metallgesellschaft e.a.*, 8 maart 2001, C-397/98 en C-410/98, *Rec.* 2001, I, 1727; HvJ, arrest-*Rolf Dieter DANNER / Finland*, 3 oktober 2002, *FfJ* 2003, 245; HvJ, arrest-*X, Y en Riksskatteverket*, 21 november 2002, C-436/00, *FfJ* 2003, 365; HvJ, arrest-*Lankhorst-Hohorst GmbH / Finanzamt Steinfurt*, 12 december 2002, C-324/00, *JTDE* 2003, 55.

<sup>11</sup> HvJ, arrest-*Commissie / België*, 26 september 2000, C-478/98, *Rec.* 2000, I, 7587. Zie ook HJEG, arrest-*Leurbloem*, 17 juli 1997, C-28/95, *Rec.* 1997, I, 4161; HvJ, arrest-*Kenny Roland Lyckeskog*, 4 juni 2002, C-99/00, *Rec.* 2002, I, 4839.

<sup>12</sup> HvJ, arrest-*X, Y en Riksskatteverket*, 21 november 2002, C-436/00, *FfJ* 2003, 365; HvJ, arrest-*Lankhorst-Hohorst GmbH / Finanzamt Steinfurt*, 12 december 2002, C-324/00, *Rec.* 2002, I, 11779.

<sup>13</sup> Zie recent HvJ, arrest-*Duomo Gpa Srl (C-357/10), Gestione Servizi Pubblici Srl (C-358/10) en Irtel Srl (C-359/10)*, 10 mei 2012, nog niet gepubliceerd in *Rec.*; HvJ, arrest-*Winner Wetten GmbH*, 8 september 2012, C-409/06, *Rec.* 2010, I, 8015; HvJ, arrest-*Europese Commissie / België*, 24 mei 2011, C-47/08, nog niet gepubliceerd in *Rec.*

der dwingend dan optioneel, moet worden gereguleerd?  
*Wat is het gemeenschappelijke kenmerk van deze verplicht geregle-  
 menteerde beroepen dat als verantwoording kan dienen voor een  
 eventuele beperking van de fiscale activiteiten in België?*

Gelet op hetgeen voorafgaat, is het noodzakelijk om enige  
 beperking inzake de verlening van fiscale bijstand en ad-  
 vies, ten gunste van welbepaalde personen, te motiveren op  
 grond van de aard van hun prestaties, en zeker niet wegens  
 het risico op eventuele fraude.

1° *Indien het nagestreefde doel de strijd tegen de fiscale fraude  
 is, moet worden aangenomen dat het huidige beper-  
 kende systeem, met name het door de rechter uit te  
 spreken beroepsverbod als strafmaatregel, niettegen-  
 staande het beperkt is tot het specifieke geval van de  
 raadgever die bewust heeft gefraudeerd, volledig in  
 staat is om aan een dergelijk verbod de vereiste rechts-  
 zekerheid te verlenen. In het huidige systeem bestaat er  
 trouwens geen onderscheid tussen de personen aan wie  
 verbod wordt opgelegd, ongeacht of ze lid zijn van een  
 beroepsinstelling of niet: immers, alle fiscale wetboe-  
 ken (art. 455, § 1 WIB92, art. 73ter, § 1, W.BTW, art. 207,  
 § 1 W.Reg., art. 133ter, § 1 W.Succ. en art. 207ter, § 1  
 van het Wetboek diverse rechten en taksen) kondigen  
 deze strafsancie tot verbod af, zonder onderscheid ge-  
 baseerd op het lidmaatschap van een beroepsorde.*

Die bekommernis, die trouwens enkel de zware frau-  
 deurs mag viseren, kan dus geen beroepsverbod recht-  
 vaardigen dat op algemene wijze een aantal personen  
 uit de markt van de fiscale bijstand sluit zonder dat re-

delijkerwijs enig verband kan worden aangetoond tus-  
 sen de hoge waarschijnlijkheid van dergelijke fraude en  
 het niet-lidmaatschap van een beroepsorde.

*Een dergelijke beperking van de fiscale activiteiten tot be-  
 paalde personen, teneinde die personen op enigerlei wijze  
 persoonlijk aansprakelijk te stellen, kan dus niet worden  
 gerechtvaardigd door de strijd tegen de fiscale fraude: de  
 openbare overheid moet die controles uitoefenen door middel  
 van de onderzoeksbevoegdheden en de dwangmiddelen  
 waarover zij beschikt.*

2° *Indien het de bedoeling is de bevoegdheid inzake fiscale bij-  
 stand en advies aan professioneel betrouwbare personen  
 voor te behouden, kan enkel een specifieke beperking  
 van de fiscale aangelegenheden (van toepassing op be-  
 paalde huidige activiteiten van de belastingconsulente-  
 ren) worden overwogen indien zulks kan worden ge-  
 rechtvaardigd door de parallel tussen de juridische  
 activiteiten die dwingend zijn voorbehouden aan de  
 advocaten en notarissen, en de fiscale activiteiten aan-  
 gegeven in artikel 38 van de Wet van 22 april 1999 be-  
 treffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen.  
 Voor een dergelijke beperking bestaan er twee zienswij-  
 zen:*

- ofwel een “verticale” segmentatie, die bepaalde fis-  
 cale **opdrachten** voorbehoudt aan de leden van een  
 erkende beroepsorde of een erkend beroepsinsti-  
 tuut, ongeacht de aard van de belasting;
- ofwel een “horizontale” segmentatie, die het beheer  
 van bepaalde **belastingen** voorbehoudt aan ge-  
 noemde leden, ongeacht de aard van de opdrachten.

“Verticale” segmentatie

Fiscaal advies voor intern gebruik aan de belastingplichtige
Tussenkost bij de invoering (bv. het afspreken van een aanzuiveringsplan)
Beheer van fiscale précontentieux en geschillen
Beheer van fiscale controles
Thesauriebeheer
Indiening van de diverse aangiften bij de administratie
Opstelling van facturen en andere stukken, voor boekhoudkundig of fiscaal gebruik

“Horizontale” segmentatie

Successierechten	Registratierechten	Btw	PB	Ven.B	RPB	BNI
------------------	--------------------	-----	----	-------	-----	-----

Wij zijn van mening dat die twee segmentatietypes complementair kunnen zijn.

- Bij “verticale” segmentatie, op basis van de fiscale opdrachten, kan het gaan om opdrachten waarvan de uitvoering *externe gevolgen* van de gestelde handelingen doet ontstaan, die berusten op het vertrouwen dat moet kunnen worden gehecht aan de voor derden bestemde handelingen die door deze beroepsbeoefenaars worden gesteld, hetzij jegens het publiek, hetzij jegens de overheid.

Hier kunnen we een parallel trekken met het notarisambt, dat eveneens gereguleerd is omdat de notarissen de openbare ambtenaren zijn, aangesteld om alle akten en contracten te verlijden waaraan partijen de authenticiteit van overheidsakten moeten of willen doen verlenen (art. 1, lid 1 van de wet van 25 ventôse jaar XI op het notarisambt).

Op deze basis zou, ten gunste van de belastingconsulenten en andere personen die deel uitmaken van een gelijkaardige beroepsorde, *een beperking van de bevoegdheid om daden te stellen met externe gevolgen jegens de overheid* kunnen worden overwogen.

Dat zou het mogelijk maken om de dagelijkse beroepsuitoefening van de fiscale beroepen te vergemakkelijken, en tevens, door een betere samenwerking tussen de economische beroepen en de FOD Financiën, het belang van de Staat en van de belastingplichtigen te vrijwaren.

Dat zou voor de volgende opdrachten kunnen gelden:

- invoering van een enig mandaat of facilititeit: bijvoorbeeld door de economische beroepen de mogelijkheid te bieden om zich, in één enkele verrichting, te identificeren voor alle aangelegenheden die onder de FOD Financiën vallen (“single one access”). Vervolgens zou dat kunnen evolueren naar een enig mandaat, waaraan een aantal diensten en/of informatie kan worden toegevoegd;
- diensten die verband houden met dit mandaat: bijvoorbeeld door realtime kennisgeving aan de lasthebber en beheer van de verantwoordingsstukken. Dit houdt de verbintenis in dat alle briefwisseling en officiële stukken uitgewisseld, tussen de fiscale administratie en een belastingplichtige (natuurlijke persoon of onderneming), volgens te bepalen formules en bij voorkeur via elektronische weg terzelfdertijd ter kennis worden gebracht van de geldig gemandateerde boekhoudkundige of fiscale beroepsbeoefenaar. Dit mandaat zou de beroepsbeoefenaar in eerste instantie in staat moeten stellen om toegang te krijgen tot de gegevens (aangiften, vra-

gen om inlichtingen, aanslagbiljetten enz.) van het dossier van zijn cliënt (uiteraard zonder daarom de bevoegdheid te hebben om alles te ondertekenen) (“algemene fiscale woonstkeuze” bij een beroepsbeoefenaar, bevoegd om alle fiscale kennisgevingen geldig in ontvangst te nemen of te doen);

- invoering van de mogelijkheid dat de erkende beroepsbeoefenaar de stukken niet systematisch moet toevoegen, maar ze op zijn kantoor ter beschikking kan houden wanneer hij kopie van de stukken in pdf-formaat toevoegt;
  - aankondiging van verscherpte controles, bijvoorbeeld op bijzondere activiteitssectoren. De terbeschikkingstelling van deze informatie door de FOD Financiën kan via onze communicatiemiddelen systematisch aan onze cliënten worden doorgemeld. Daarbij kan bij de cliënten een proactieve aanpak worden ingevoerd;
  - raadpleging vooraf; deze bijdrage tot het beheer van de fiscaliteit zou verschillende vormen kunnen aannemen en zou geconcretiseerd kunnen worden door de terbeschikkingstelling van “gespecialiseerde” leden, naargelang het desbetreffende onderwerp, in het kader van een evenwichtige en opbouwende dialoog, door de instituten;
  - de bevoegdheid om de belastingplichtigen te vertegenwoordigen bij de fiscale administratie; hier kan er ook aan worden gedacht om de belastingconsulent, eventueel houder van een diploma van licentiaat/master/doctor in de rechten, de bevoegdheid te verlenen om de belastingplichtige te vertegenwoordigen voor de fiscale rechtscolleges, en zulks op dezelfde wijze als andere personen die geen advocaat zijn, een partij kunnen vertegenwoordigen voor de arbeidsgerechten (art. 728, § 3 WIB92);
- Wat de “horizontale” segmentatie betreft, op basis van de belastingsoort, menen wij dat de voormelde fiscale opdrachten met betrekking tot fiscale aangelegenheden die een aanzienlijk professioneel effect hebben of kunnen hebben en/of het voeren van een bewijskrachtige boekhouding voor extern gebruik impliceren, kunnen worden voorbehouden aan de leden van de beroepsinstituten. Zulks geldt ontegenzeggelijk voor de btw, de PB, de Ven.B, de BNI en de RPB.

Als conclusie van dit voorstel tot volledige reglementering van het fiscaal beroep menen wij dat een dergelijke reglementering evenredig moet blijven aan het nagestreefde doel, zowel wat de eerbaarheid van de sector als wat de gelijke behandeling van alle fiscale deskundigen en adviseurs betreft.

De remedie mag niet erger zijn dan de kwaal. ●