

Advies van 20 juni 2024**over een voorstel tot norm van de Raad ITAA betreffende de verenigbaarheid van de activiteit van domiciliëring van entiteiten***A. Inleiding*

1. Op 7 juni 2024 hebben de Voorzitter en Ondervoorzitter van het Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants (hierna ITAA)¹, respectievelijk de heren Bart VAN COILE en Vincent DELVAUX, de Hoge Raad aangeschreven met het verzoek een advies uit te brengen over “*een voorstel tot norm van de Raad ITAA betreffende de verenigbaarheid van de activiteit van domiciliëring van entiteiten*”.

Dit “voorstel tot norm” is door de Raad van het ITAA uitgewerkt in het kader van zijn bevoegdheid om technische normen en aanbevelingen, specifiek voor de uitoefening van het beroep van accountant en belastingadviseur, uit te vaardigen en openbaar te maken. Deze bevoegdheid van de Raad van het instituut is gebaseerd op artikel 72, eerste lid, 2°, van *de wet van 17 maart 2019 betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur* (hierna: de wet van 17 maart 2019).

2. De Hoge Raad voor de Economische Beroepen heeft van de wetgever de opdracht gekregen bij te dragen tot de ontwikkeling van het wettelijk, reglementair en normatief kader dat van toepassing is op de economische beroepen, onder meer via het verstrekken van adviezen of aanbevelingen aan het Parlement, de regering of de instituten voor de economische beroepen.

Meer in het bijzonder moet de Hoge Raad verplicht worden geraadpleegd door het ITAA over elke beslissing met een algemene draagwijdte die de Raad van het instituut neemt met het oog op het uitvaardigen van een technische norm of aanbeveling, specifiek voor de uitoefening van het beroep (zoals bedoeld in artikel 72, eerste lid, 2°, van de wet van 17 maart 2019).

¹ De verkorte benaming van het Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants is “IBA”, maar in zijn communicatie mag het instituut ook de benaming “*Belgian Institute for tax advisors and accountants*” gebruiken, ofwel verkort “ITAA” (cf. artikel 61, 6^{de} lid, van de wet van 17 maart 2019).

De wetgever heeft bepaald dat de Raad van het ITAA niet kan afwijken van een advies dat door de meerderheid van de leden van de Hoge Raad is goedgekeurd, indien het advies een aangelegenheid betreft die betrekking heeft op meer dan één beroep of hoedanigheid (artikel 80, tweede lid, tweede zin van de wet van 17 maart 2019). Daarnaast is voorgeschreven dat de Hoge Raad het hem gevraagde advies binnen de drie maanden moet uitbrengen; zo niet wordt hij geacht een gunstig advies uit te brengen (artikel 80, derde lid, van de wet van 17 maart 2019).

3. Hierna volgt het advies van de Hoge Raad, zoals unaniem goedgekeurd op 20 juni 2024, dit wil zeggen vóór de uiterlijke termijn van 7 september 2024. Aangezien onderhavig advies betrekking heeft op meerdere hoedanigheden, kan de Raad van het instituut van dit advies niet afwijken.

B. Vooraf - Historiek

4. De Hoge Raad acht het nuttig om vooraf in herinnering te brengen dat het thema van de domiciliëring van ondernemingen op het kantoor van economische beroepsbeoefenaars, leden van het instituut, in de afgelopen decennia steeds bijzondere aandacht heeft gekregen.

Zo stelt zich niet alleen de vraag naar de verenigbaarheid van dergelijke activiteiten met het beroep, maar ook in welke mate er voor de economische beroepsbeoefenaars specifieke voorwaarden toepasselijk moeten zijn, en zo ja, dewelke.

5. Hierna volgt een beknopt chronologisch overzicht van de diverse stappen, die onderhavig advies van de Hoge Raad voorafgaan:

- Tot in 2000 was het voor de leden van het toenmalig Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten (IAB) ¹ verboden om de maatschappelijke zetel van een vennootschap op het adres van een lid van het IAB te vestigen.
- Sinds 9 oktober 2000 heeft de Raad van het toenmalig IAB dit standpunt herzien, waardoor het voortaan wel mogelijk is om de zetel van een vennootschap op het adres van een accountant of belastingconsulent te vestigen, mits bepaalde deontologische voorschriften in acht te nemen (zie het standpunt van de Raad van het IAB, destijds bekendgemaakt in "I.A.B.-info, 11 januari 2001, 21/3").
- Op 4 september 2018 beslist de Raad van het IAB om een ontwerp van norm aan te nemen "*betreffende de verenigbaarheid van de activiteit van domiciliëring van rechtspersonen en verenigingen*"; hierin legt de Raad van het IAB een aantal bijzondere voorwaarden vast die externe accountants of belastingconsulenten moeten naleven ingeval zij op hun kantoor de

¹ Sinds de wet van 17 maart 2019 betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur (in werking getreden op 30 september 2020) zijn het vroegere *Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten* (IAB) en het vroegere *Beroepsinstituut van Erkende Boekhouders en Fiscalisten* (BIBF) gefuseerd tot het huidige *Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants* (verkort: IBA of nog, ITAA).

maatschappelijke zetel van rechtspersonen of verenigingen vestigen. Gelet op het feit dat het een beslissing met algemene draagwijdte betreft, wordt de Hoge Raad door het instituut op 19 oktober 2018 verzocht om omtrent deze ontwerpnorm een advies uit te brengen.

- Op 15 januari 2019 heeft de Hoge Raad over het “ontwerp van norm van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten betreffende de verenigbaarheid van de activiteit van domiciliëring van rechtspersonen en verenigingen”, zoals aangenomen door het IAB in september 2018, een éénsluidend advies¹ geformuleerd.

In zijn advies verwelkomt de Hoge Raad het initiatief van het instituut, aangezien de voor advies voorgelegde tekst is afgestemd op het regelgevend kader op Europees en nationaal vlak. Het ontwerp houdt inderdaad rekening met de zogenaamde “Europese dienstenrichtlijn”² en maakt eveneens melding van de *wet van 29 maart 2018 tot registratie van de dienstenverleners aan vennootschappen*.

Maar tegelijk geeft de Hoge Raad in zijn advies aan dat het ontwerp op een aantal punten moet worden bijgestuurd. Zo dient het ontwerp meer aandacht te besteden aan de onafhankelijkheidsvereisten en uitdrukkelijk te bepalen dat de activiteit van domiciliëring niet mag worden uitgeoefend door een beroepsbeoefenaar die voor dezelfde cliënt een wettelijke opdracht of een contractuele controle- of beoordelingsopdracht uitvoert. Verder wijst de Hoge Raad erop dat domiciliëringsactiviteiten bepaalde risico’s met zich kunnen meebrengen, bijvoorbeeld op het vlak van de anti-witwaswetgeving of omdat deze de beroepsbeoefenaar in een situatie van feitelijk bestuurder zouden kunnen brengen. Daarnaast dringen zich een aantal verduidelijkingen op qua toepassingsgebied van het ontwerp (*ratione materiae* en *ratione personae*) en zijn er nog terminologische en vormelijke verfijningen door te voeren.

- Op 2 mei 2023 ontvangt de Hoge Raad vanwege het instituut een verzoek om advies omtrent een (aangepast) voorstel van norm, aangenomen door de Raad van het ITAA op 28 maart 2023.
- Op 13 juli 2023 brengt de Hoge Raad over dit (aangepast) voorstel een éénsluidend advies³ uit, waarin hij met tevredenheid vaststelt dat het nieuw voorstel van het ITAA tegemoet komt aan diverse bekommernissen van de Hoge Raad geuit in zijn eerder advies van 15 januari 2019. Toch neemt het nieuwe ontwerp niet alle bezorgdheden van de Hoge Raad weg, waardoor geen positief advies kan geformuleerd worden. Met het oog op een constructief overleg teneinde de nog resterende verbeterpunten te bespreken, beslist de Hoge Raad om een “werkgroep *ad hoc*” op te richten waarbij naast vertegenwoordigers van het ITAA, ook vertegenwoordigers van het IBR en een aantal externe deskundigen worden uitgenodigd.
- Op 16 oktober 2023 gaan de werkzaamheden van de “werkgroep *ad hoc*”, onder het voorzitterschap van de Hoge Raad en met deelname van diverse gesprekspartners, van start; de werkzaamheden van de “werkgroep *ad hoc*” worden afgerond in mei 2024.
- Op 7 juni 2024 dienen de Voorzitter en Ondervoorzitter van het ITAA een nieuw voorstel van norm in, aangepast ingevolge de besprekingen in de schoot van de “werkgroep *ad hoc*”.

¹ <http://www.cspe-hreb.be/ysite/pdf/advies-hreb-15-01-2019-norm-iab-domiciliering.pdf>

² Richtlijn 2006/123/EG van het Europees Parlement en van de Raad van 12 december 2006 betreffende de diensten op de interne markt, in het bijzonder artikel 25.

³ <https://www.cspe-hreb.be/ysite/pdf/advies-hreb-13-juli-2023-ita-norm-domiciliering.pdf>

C. Verloop van de werkzaamheden van de “werkgroep ad hoc”, opgericht door de Hoge Raad

6. In zijn eerder advies van 13 juli 2023 had de Hoge Raad geoordeeld geen positief advies te kunnen geven omtrent het door het ITAA op 2 mei 2023 voorgelegd ontwerp, maar werd beslist om een “werkgroep *ad hoc*” op te richten met de bedoeling om op een constructieve wijze aan de tekortkomingen van de norm te verhelpen:

“Gelet op diverse onduidelijkheden en onvolkomenheden in het voor advies voorgelegd voorstel, heeft de Hoge Raad geoordeeld dat hij thans geen positief advies kan formuleren.

Vanuit de betrachting om in het kader van een constructief overleg te verhelpen aan de tekortkomingen in het voor advies voorgelegd voorstel van norm, heeft de Hoge Raad beslist om in zijn schoot een ad hoc-werkgroep op te richten.”

Bron: “Advies van de Hoge Raad van 13 juli 2023 over een voorstel tot norm van de Raad van het ITAA betreffende de verenigbaarheid van de activiteit van domiciliëring van rechtspersonen en verenigingen” (randnummer 12).

7. Aansluitend op zijn beslissing om, in toepassing van artikel 81 van de wet van 17 maart 2019 en artikel 5, tweede en derde lid van het koninklijk besluit van 23 juni 1994, een “werkgroep *ad hoc*” op te richten - in de schoot van en onder het voorzitterschap van de Hoge Raad - heeft de Hoge Raad vertegenwoordigers van de volgende instanties uitgenodigd om deel te nemen aan de werkzaamheden van de “werkgroep *ad hoc*”:

- vertegenwoordigers van het ITAA;
- vertegenwoordigers van het Instituut van de bedrijfsrevisoren (IBR);
- externe deskundigen van de:
 - o Cel voor Financiële Informatieverwerking (CFI);
 - o FOD Economie – Algemene Directie Economische Reglementering (E3) (onder meer verantwoordelijk voor de opvolging van de regelgeving toepasselijk op de economische beroepen);
 - o FOD Economie – Algemene Directie KMO-Beleid (E5) (onder meer verantwoordelijk voor de registratie van de zogenaamde “dienstenverleners aan vennootschappen”).

8. De vergaderingen van de “werkgroep *ad hoc*” hebben plaatsgevonden via Teams, en dit op 16 oktober 2023 en 23 mei 2024. Het secretariaat van de werkgroep is waargenomen door het wetenschappelijk secretariaat van de Hoge Raad.

De volgende personen hebben deelgenomen aan de werkzaamheden:

- *Namens de Hoge Raad:*
De heer Jean-Marc DELPORTE (heeft de vergadering op 16 oktober 2023 voorgezeten) en de heer Emmanuel PIETERS (heeft de vergadering op 23 mei 2024 voorgezeten), alsook mevrouw Cindy LAUREYS (lid van de Hoge Raad);
- *Namens het ITAA:*
De heer Bart VAN COILE, Voorzitter, de heer Vincent DELVAUX, Ondervoorzitter, mevrouw Liesbet DHAENE, Algemeen Directeur en de heer Willem DE MEYER, Clusterverantwoordelijke Deontologie;
- *Namens het IBR:*
Mevrouw Laura GUARINO, Raadslid, de heer Wim RUTSAERT, Raadslid en mevrouw Inge VANBEVEREN, Adjunct-secretaris-generaal;
- *Externe deskundigen:*
 - Namens de CFI : de heer Marc PENNA, directeur externe coördinatie en begroting en de heer Benoît PAUMIER, expert-analist;
 - Namens de FOD Economie (E3): mevrouw Karen HOFMANS, adviseur-generaal en mevrouw Malaurie VALENTIN, attaché;
 - Namens de FOD Economie (E5): de heer Gert LIEVENS, adviseur-generaal, mevrouw Muriel VOSSEN, adviseur en de heer Matthieu HARDY, attaché.

9. Tijdens de besprekingen van de “werkgroep *ad hoc*” zijn diverse aandachtspunten op het vlak van de domiciliëring van de zetel van ondernemingen op het kantoor van leden van het ITAA aan bod gekomen, zoals onder meer het potentieel risico van domiciliëringsactiviteiten vanuit het oogpunt van de antiwitwaswetgeving (AWW), de verplichte opdrachtbrief, de reikwijdte van de “domiciliëringsopdracht” en het toezicht erop, alsook een aantal terminologische aspecten.

10. De gedachtewisselingen en besprekingen in de schoot van de “werkgroep *ad hoc*” hebben aanleiding gegeven tot diverse tekstaanpassingen van het ontwerp door het ITAA.

Zo heeft het ITAA, aansluitend op de vergadering van de “werkgroep *ad hoc*” van 16 oktober 2023, op 31 oktober 2023 en 20 november 2023 een aangepaste versie van het ontwerp aan de Hoge Raad overgemaakt, waarop de Hoge Raad op 15 december 2023 heeft gereageerd met een aantal opmerkingen en suggesties.

Vervolgens heeft het ITAA op 4 maart en 8 maart 2024 een nieuwe versie van het ontwerp aan de Hoge Raad overgemaakt, waarna de Hoge Raad deze aangepaste versie aan de “werkgroep *ad hoc*” heeft voorgelegd. Tijdens de vergadering van de “werkgroep *ad hoc*” op 23 mei 2024 is het ITAA verzocht om nog een aantal bijkomende wijzigingen door te voeren, hetgeen uiteindelijk heeft geleid tot de versie die door het ITAA voor advies aan de Hoge Raad op 7 juni 2024 is voorgelegd.

D. Eénsluïdend advies van de Hoge Raad

11. De leden van de Hoge Raad hebben aandachtig kennis genomen van de werkzaamheden van de “werkgroep *ad hoc*”, ingericht in de schoot van de Hoge Raad ingevolge zijn advies van 13 juli 2023, met als doel na te gaan op welke manier kan worden verholpen aan een aantal tekortkomingen in het ontwerp van norm.

Vastgesteld kan worden dat de verschillende gesprekspartners die hebben deelgenomen aan de werkzaamheden van de door de Hoge Raad opgerichte “werkgroep *ad hoc*”, na diverse gedachtewisselingen en constructieve besprekingen in de “werkgroep *ad hoc*”, zich kunnen terugvinden in het voorstel, zoals door het ITAA aangepast op basis van de diverse suggesties.

Dit heeft uiteindelijk aanleiding gegeven tot een nieuwe versie van het ontwerp van norm, die door de Voorzitter en Ondervoorzitter van het ITAA op 7 juni 2024 voor advies aan de Hoge Raad is voorgelegd.

Na analyse van deze nieuwe versie van de ontwerpnorm, wensen de leden van de Hoge Raad zich aan te sluiten bij de beoordeling hiervan door de “werkgroep *ad hoc*”.

Bijgevolg en in navolging van de werkzaamheden van de “werkgroep *ad hoc*”, ingericht in de schoot van de Hoge Raad in toepassing van artikel 81 van de wet van 17 maart 2019 en artikel 5, tweede en derde lid van het koninklijk besluit van 23 juni 1994, formuleert de Hoge Raad dan ook een GUNSTIG ADVIES omtrent het ontwerp van norm betreffende de verenigbaarheid van de activiteit van domiciliëring van entiteiten, zoals voor advies aan de Hoge Raad voorgelegd door de Voorzitter en Ondervoorzitter van het ITAA via hun schrijven van 7 juni 2024.

12. Volledigheidshalve vestigt de Hoge Raad de aandacht op het feit dat in het ontwerp de termijn voor de overgangsbepaling nog niet is gepreciseerd en dus nog moet worden aangevuld:

“De beroepsbeoefenaars die de bedoelde activiteiten reeds uitoefenen voor de inwerkingtreding van deze norm en die niet aan bovenvermelde voorwaarden voldoen, conformeren zich aan deze norm binnen xxx vanaf de publicatie ervan.”

(eigen accentuering)

De vraag stelt zich gedurende welke termijn de overgangsmaatregel zal gelden. De Hoge Raad verzoekt de Raad van het ITAA om rekening te houden met het algemeen principe dat een overgangsmaatregel slechts een in de tijd beperkte reden van bestaan heeft.

Hij verzoekt het instituut dan ook om deze overgangsmaatregel op een redelijke wijze in te vullen en in een periode van maximaal twee maanden te voorzien.

Executive summary

De Hoge Raad heeft aandachtig kennis genomen van de werkzaamheden van de “werkgroep *ad hoc*”, ingericht in de schoot van de Hoge Raad en aansluitend op zijn eerder advies van 13 juli 2023, alsook van de nieuwe versie van het *ontwerp van norm betreffende de verenigbaarheid van de activiteit van domiciliëring van entiteiten*, zoals door de Voorzitter en Ondervoorzitter van het ITAA op 7 juni 2024 voor advies aan de Hoge Raad voorgelegd.

In navolging van de werkzaamheden van de “werkgroep *ad hoc*”, formuleert de Hoge Raad een **GUNSTIG ADVIES** omtrent voormeld ontwerp van norm betreffende de verenigbaarheid van de activiteit van domiciliëring van entiteiten.