

Avis du 20 juin 2024
relatif à une *proposition de norme du Conseil de l'ITAA concernant*
l'activité de domiciliation des entités

A. Introduction

1. Par courrier du 7 juin 2024, le Président et le Vice-Président de l'Institut des Conseillers fiscaux et des Experts-comptables (ci-après : l'ITAA)¹, respectivement Messieurs Bart VAN COILE et Vincent DELVAUX, ont adressé au Conseil supérieur une demande d'avis sur une « *proposition de norme du Conseil de l'ITAA concernant la compatibilité de l'activité de domiciliation des entités* ».

Cette « proposition de norme » a été adoptée par le Conseil de l'ITAA dans le cadre de sa compétence pour l'émission de normes techniques et de recommandations spécifiques à l'exercice de la profession d'expert-comptable et de conseiller fiscal. Cette compétence se fonde sur l'article 72, alinéa 1^{er}, 2° de la loi du 17 mars 2019 relative aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal (ci-après : la loi du 17 mars 2019).

2. Le Conseil supérieur des Professions économiques a pour mission légale de contribuer au développement du cadre légal, réglementaire et normatif applicable aux professions économiques, notamment par la voie d'avis ou de recommandations adressés au Parlement, au Gouvernement ou aux instituts des professions économiques.

Le Conseil supérieur doit plus particulièrement être consulté par l'ITAA sur toute décision de portée générale à prendre par le Conseil de l'Institut pour l'émission de normes techniques ou de recommandations spécifiques à l'exercice de la profession (au sens de l'article 72, alinéa 1^{er}, 2° de la loi du 17 mars 2019).

Le législateur a prévu que le Conseil de l'ITAA ne peut déroger à un avis approuvé par la majorité des membres du Conseil supérieur si l'avis est relatif à une matière se rapportant à plus d'une profession ou qualité (article 80, alinéa 2, deuxième phrase de la loi du 17 mars 2019). Il a également prévu que le Conseil supérieur doit émettre les avis qui lui sont demandés dans les trois mois. A défaut, il est supposé avoir émis un avis favorable (article 80, alinéa 3 de la loi du 17 mars 2019).

¹ La dénomination abrégée de l'Institut des Conseillers fiscaux et des Experts-comptables est ICE, mais dans sa communication, l'Institut peut également utiliser la dénomination « *Belgian Institute for tax advisors and accountants* », en abrégé « ITAA » (cf. l'article 61, alinéa 6 de la loi du 17 mars 2019).

3. L'avis du Conseil supérieur a été adopté à l'unanimité par ses membres en date du 20 juin 2024, à savoir, avant l'échéance du 7 septembre 2024. Il est reproduit ci-après dans le présent avis. Dans la mesure où celui-ci concerne une matière se rapportant à plus d'une qualité, le Conseil de l'institut ne peut déroger à cet avis.

B. Antécédents - Historique

4. Le Conseil supérieur estime utile de rappeler que le sujet de la domiciliation d'entreprises au cabinet des professionnels membres de l'institut, a depuis toujours retenu son attention particulière.

Dans ce contexte se pose notamment la question de la compatibilité de ces activités avec la profession, mais également celle de savoir dans quelle mesure les membres des professions économiques sont régis par des conditions spécifiques, et dans l'affirmative, lesquelles.

5. Les lignes qui suivent donnent un bref aperçu chronologique des différentes étapes qui ont précédé l'élaboration du présent avis :

- Jusqu'en 2000, il était interdit aux membres de l'Institut des Experts-comptables et des Conseillers fiscaux (IEC)² de domicilier le siège social d'une société à l'adresse du cabinet d'un membre de l'IEC.
- Depuis le 9 octobre 2000, le Conseil de l'ancien IEC a revu sa position, à avoir qu'il autorisait à l'avenir la domiciliation du siège d'une société à l'adresse d'un expert-comptable ou d'un conseil fiscal, moyennant le respect de certaines conditions déontologiques (voir la position du Conseil de l'IEC, publiée à l'époque dans « IEC-info du 11 janvier 2001, 21/3 »).
- En date du 4 septembre 2018, le Conseil de l'IEC a décidé d'adopter un projet de norme « *relative à l'activité de domiciliation de personnes morales et d'associations* » : dans cette norme, le Conseil de l'IEC fixait les conditions particulières à respecter par les experts-comptables ou conseils fiscaux externes dans le cas où ils étaient domiciliataires à l'adresse de leur cabinet du siège social de personnes morales ou d'associations. Dans la mesure où il s'agissait d'une décision de portée générale, l'avis du Conseil supérieur sur ce projet de norme avait été sollicité par l'institut en date du 19 octobre 2018.
- En date du 15 janvier 2019, le Conseil supérieur a émis un avis unanime³ relatif au « *projet de norme de l'institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux concernant l'activité de domiciliation de personnes morales et d'associations* », dans la version adoptée par l'IEC en septembre 2018.

Dans son avis, le Conseil supérieur se réjouissait de l'initiative prise par l'institut, d'autant plus que le texte soumis s'inscrivait dans le cadre réglementaire européen et national. En effet, le projet tenait compte de la directive européenne dite « directive services »⁴ et se référait également à la loi du 29 mars 2018 portant enregistrement des prestataires de services aux sociétés.

² Depuis l'entrée en vigueur au 30 septembre 2020 de la loi du 17 mars 2019 relative aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal, l'ancien Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux (IEC) et l'ancien Institut professionnel des comptables et fiscalistes agréés (IPCF) ont fusionné et forment actuellement l'Institut des Conseillers fiscaux et des Experts-comptables (en abrégé ICE ou encore ITAA).

³ <https://www.cspe-hreb.be/ysite/pdf/avis-cspe-15-01-2019-norme-iec-domiciliation.pdf>.

⁴ Directive 2006/123/CE du Parlement européen et du Conseil du 12 décembre 2006 relative aux services dans le marché intérieur, plus particulièrement l'article 25.

Le Conseil avait cependant ajouté dans son avis qu'il estimait que le projet appelait des précisions sur certains points. Il convenait, notamment, que le projet mette davantage en exergue les conditions d'indépendance et prévoie explicitement que l'activité de domiciliation est interdite au professionnel exerçant, pour le même client, une mission légale ou une mission contractuelle de contrôle ou d'examen limité. Par ailleurs, le Conseil supérieur soulignait que l'activité de domiciliation pouvait comporter certains risques et que ces services pourraient mettre le professionnel dans une position d'administrateur de fait. Quant au champ d'application du projet (*ratione materiae* et *ratione personae*), certaines précisions s'imposaient. Enfin, le projet lui-même devait encore être affiné sous l'angle de la terminologie et de la forme.

- En date du 2 mai 2023, le Conseil supérieur était saisi d'une demande d'avis de l'institut concernant une proposition (adaptée) de norme, adoptée le 28 mars 2023 par le Conseil de l'ITAA.
- En date du 13 juillet 2023, le Conseil supérieur a émis un avis unanime⁵ sur cette proposition (adaptée), dans lequel il constatait avec satisfaction que la nouvelle proposition de l'ITAA rencontrait certaines préoccupations formulées par le Conseil supérieur dans son avis précédent du 15 janvier 2019. Ce nouveau projet ne rencontrait cependant pas toutes les préoccupations du Conseil supérieur, ce qui l'empêchait d'émettre un avis favorable. En vue de remédier, dans le cadre d'une concertation constructive, aux imperfections constatées, le Conseil supérieur a ensuite décidé de constituer en son sein un « groupe de travail *ad hoc* », composé de représentants de l'ITAA ainsi que de représentants de l'IRE et de certains experts externes.
- En date du 16 octobre 2023, les travaux du « groupe de travail *ad hoc* » ont débuté, sous la présidence du Conseil supérieur, avec la participation de différents partenaires. Les travaux de ce « groupe de travail *ad hoc* » ont pris fin dans le courant du mois de mai 2024.
- En date du 7 juin 2024, le Président et le Vice-Président de l'ITAA ont soumis une nouvelle proposition de norme, dont la version a été adaptée conformément aux discussions menées au sein du « groupe de travail *ad hoc* ».

C. Déroulement des travaux du « groupe de travail *ad hoc* » constitué par le Conseil supérieur

6. Dans son avis du 13 juillet 2023, le Conseil supérieur avait considéré ne pas être en mesure d'émettre un avis favorable sur le projet soumis par l'ITAA, en date du 2 mai 2023, et avait décidé de constituer un « groupe de travail *ad hoc* », dans le souci de remédier, dans le cadre d'une concertation constructive, aux imperfections constatées dans la norme :

*« Compte tenu des imprécisions et imperfections constatées dans la proposition de norme soumise pour avis, le Conseil supérieur a jugé ne pas être en mesure de rendre un avis favorable. Dans le souci de remédier, dans le cadre d'une concertation constructive, aux imperfections constatées dans la proposition de norme soumise pour avis, le Conseil supérieur a décidé de constituer en son sein un groupe de travail *ad hoc*. »*

Source : Avis du 13 juillet 2023 relatif à une proposition de norme du Conseil de l'ITAA concernant la compatibilité de l'activité de domiciliation des personnes morales et des associations (point 12).

7. Dans le prolongement de sa décision de constituer, en application de l'article 81 de la loi du 17 mars 2019 et de l'article 5, alinéas 2 et 3 de l'arrêté royal du 23 juin 1994, un « groupe de travail *ad hoc* » - au sein et sous la présidence du Conseil supérieur -, celui-ci a invité des représentants des instances suivantes à participer aux travaux de ce « groupe de travail *ad hoc* » :

⁵ <https://www.cspe-hreb.be/ysite/pdf/avis-cspe-du-13-juillet-2023-norme-domiciliation-ita-a-avec-annexe-vd.pdf>.

- des représentants de l'ITAA ;
- des représentants de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE) ;
- des experts externes
 - o de la Cellule de traitement des informations financières (CTIF) ;
 - o du SPF Economie - Direction générale de la Réglementation économique (E3) (responsable notamment du suivi de la réglementation applicable aux professions économiques) ;
 - o du SPF Economie - Direction générale de la Politique des PME (E5) (responsable notamment de l'enregistrement des « prestataires de services aux sociétés »).

8. Les réunions du « groupe de travail *ad hoc* » se sont tenues via Teams, en l'occurrence le 16 octobre 2023 et le 23 mai 2024. Le secrétariat scientifique du Conseil supérieur a assumé le secrétariat du groupe de travail.

Les personnes suivantes ont assisté aux travaux du groupe de travail :

- *délégués par le Conseil supérieur* :
Monsieur Jean-Marc DELPORTE (qui a présidé la séance du 16 octobre 2023), Monsieur Emmanuel PIETERS (qui a présidé la séance du 23 mai 2024) ainsi que Madame Cindy LAUREYS (membre du Conseil supérieur) ;
- *délégués par l'ITAA* :
Monsieur Bart VAN COILE, Président, Monsieur Vincent DELVAUX, Vice-Président, Madame Liesbet DHAENE, Directeur général, et Monsieur Willem DE MEYER, responsable du Cluster Déontologie ;
- *délégués par l'IRE* :
Madame Laura GUARINO, Membre du Conseil, Monsieur Wim RUTSAERT, Membre du Conseil, et Madame Inge VANBEVEREN, Secrétaire général adjoint ;
- *comme experts externes* :
 - o délégués par la CTIF : Monsieur Marc PENNA, directeur coordination externe et budget, et Monsieur Benoît PAUMIER, expert-annaliste ;
 - o délégués par le SPF Economie (E3) : Madame Karen HOFMANS, conseiller général, et Madame Malaurie VALENTIN, attaché ;
 - o délégués par le SPF Economie (E5) : Monsieur Gert LIEVENS, conseiller général, Madame Muriel VOSSEN, conseiller, et Monsieur Matthieu HARDY, attaché.

9. Les discussions au sein du « groupe de travail *ad hoc* » ont permis d'aborder plusieurs points d'attention relatifs à la domiciliation du siège d'entreprises à l'adresse du cabinet de membres de l'ITAA, dont le risque potentiel lié aux activités de domiciliation au regard de législation anti-blanchiment (LAB), la lettre de mission obligatoire, la portée de la « mission de domiciliation » et sa supervision⁶ ainsi que divers aspects de nature terminologique.

⁶ L'article 62, § 1^{er}, 5° de la loi du 17 mars 2019 qualifie la mission de l'Institut (ICE) de « supervision de l'exercice de la profession » alors que l'alinéa 3 de l'article 3 de la loi du 22 avril 1999 décrit la mission de l'institut (IEC) comme suit : « veiller au bon accomplissement des missions confiées à ses membres et aux personnes soumises à sa surveillance et à son pouvoir disciplinaire ».

Dans la mesure où la mission de supervision comprend la revue qualité (examen périodique), la surveillance (examen occasionnel) et la discipline, le mot « supervision » sera utilisé lorsqu'il couvre la mission dans sa globalité et retiendra le mot

10. Les échanges de vues et les discussions au sein du « groupe de travail *ad hoc* » ont conduit l'ITAA d'adapter le texte du projet sur plusieurs points.

A l'issue des réunions du « groupe de travail *ad hoc* » des 16 octobre 2023, 31 octobre 2023 et 20 novembre 2023, l'ITAA a pu finaliser une version adaptée du projet qu'il a ensuite soumis au Conseil supérieur. Celui-ci lui a communiqué ses observations et suggestions dans un courrier du 15 décembre 2023.

Faisant suite à ce courrier, l'ITAA a communiqué, en date du 4 mars et du 8 mars 2024, une nouvelle version de la proposition de norme au Conseil supérieur qui, à son tour, l'a soumise au « groupe de travail *ad hoc* ». Au cours de la réunion du « groupe de travail *ad hoc* » qui s'est tenue le 23 mai 2024, l'ITAA a été invité à apporter d'autres modifications au texte, qui ont permis d'aboutir à la version soumise pour avis au Conseil supérieur en date du 7 juin 2024.

D. Avis unanime du Conseil supérieur

11. Les membres du Conseil supérieur ont suivi avec attention les travaux du « groupe de travail *ad hoc* » mis sur pied à l'initiative du Conseil supérieur à la suite de l'avis rendu le 13 juillet 2023 afin de remédier aux lacunes constatées dans le projet de norme.

Les échanges de vues et les discussions constructives au sein du « groupe de travail *ad hoc* », mis sur pied à l'initiative du Conseil supérieur, entre les différents participants à ses travaux ont permis d'aboutir à un accord sur la proposition établie par l'ITAA sur la base des différentes suggestions.

Une nouvelle version de la proposition de norme a finalement pu être arrêtée, laquelle a ensuite été soumise pour avis au Conseil supérieur par le Président et le Vice-Président de l'ITAA en date du 7 juin 2024.

A l'issue de l'analyse de cette nouvelle version de proposition de norme, les membres du Conseil supérieur déclarent partager le résultat de son examen par le « groupe de travail *ad hoc* ».

Par conséquent et sous référence aux travaux du « groupe de travail *ad hoc* » mis sur pied à l'initiative du Conseil supérieur, en application de l'article 81 de la loi du 17 mars 2019 et de l'article 5, alinéas 2 et 3 de l'arrêté royal du 23 juin 1994, le Conseil supérieur émet un AVIS FAVORABLE sur la proposition de norme concernant la compatibilité de l'activité de domiciliation des entités, dans sa version transmise pour avis au Conseil supérieur par le Président et le Vice-Président de l'ITAA par courrier daté du 7 juin 2024.

12. Dans un souci d'exhaustivité, le Conseil supérieur tient à relever que la proposition ne précise pas le délai de la disposition transitoire et devra dès lors être complété sur ce point :

« surveillance » lorsqu'il correspond à une des trois angles de supervision, à savoir l'examen occasionnel, hors revue qualité, par exemple à la suite d'une plainte introduite.

« Les professionnels qui exercent déjà les activités en question avant l'entrée en vigueur de la présente norme et qui ne remplissent pas les conditions susmentionnées, doivent se conformer à la présente norme **dans un délai de xxx** à compter de sa publication. »
(mise en évidence par nous)

La question se pose de savoir quelle sera la durée de la mesure transitoire. Le Conseil supérieur demande au Conseil de l'ITAA de respecter le principe général selon lequel une mesure transitoire ne se justifie que pour une durée limitée dans le temps.

Il demande dès lors à l'institut de préciser une durée raisonnable pour cette mesure transitoire, n'excédant pas deux mois.

Résumé analytique

Le Conseil supérieur a suivi avec attention les travaux du « groupe de travail *ad hoc* » composé à l'initiative du Conseil supérieur à la suite de son avis du 13 juillet 2023, et a pris connaissance de la nouvelle version de la *proposition de norme concernant la compatibilité de l'activité de domiciliation*, dans la version soumise au Conseil supérieur par le Président et le Vice-Président de l'ITAA en date du 7 juin 2024.

Se référant aux travaux du « groupe de travail *ad hoc* », le Conseil supérieur émet un AVIS FAVORABLE sur cette proposition de norme concernant la compatibilité de l'activité de domiciliation des entités.