

Advies van 15 januari 2019

**over een ontwerp van norm van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten
betreffende de verenigbaarheid van de activiteit van domiciliëring van rechtspersonen en
verenigingen**

A. Inleiding

1. De Voorzitter en Ondervoorzitter van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten (IAB), respectievelijk de heer Benoît VANDERSTICHELEN en de heer Bart VAN COILE, hebben op datum van 19 oktober 2018 de Hoge Raad aangeschreven met het verzoek een advies uit te brengen over een “*ontwerp van norm betreffende de verenigbaarheid van de activiteit van domiciliëring van rechtspersonen en verenigingen*”.

Dit ontwerp van norm is door de Raad van het IAB aangenomen op datum van 4 september 2018 in het kader van de bevoegdheid van de Raad om het normatief kader, toepasselijk op de functie van accountant en belastingconsulent, vast te leggen. Deze bevoegdheid is gebaseerd op artikel 27 van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen (zoals gewijzigd door de wet van 3 september 2017, *Belgisch Staatsblad* van 11 september 2017) (hierna: de wet van 22 april 1999), waarin gesteld wordt:

“HOOFDSTUK III. - Uitoefening van een functie als accountant en belastingconsulent.

Artikel 27. De Raad legt de technische en deontologische normen en aanbevelingen vast voor de uitoefening van de betrokken functie.

De normen en aanbevelingen hebben tot doel praktische regels te bepalen inzake de plichtenleer, de stage, het praktisch bekwaamheidsexamen, de permanente vorming, het beroep of de werking van het Instituut.

Het Instituut maakt aan de leden tijdig en op gepaste wijze alle technische en deontologische normen en aanbevelingen bekend en maakt deze openbaar op de website van het Instituut.”

2. De Hoge Raad voor de Economische Beroepen heeft de wettelijke taak bij te dragen tot de ontwikkeling van het wettelijk, reglementair en normatief kader dat van toepassing is op de economische beroepen via het verstrekken, op eigen initiatief of op verzoek, van adviezen of aanbevelingen aan de regering of aan de beroepsorganisaties voor de economische beroepen.¹

De Hoge Raad moet verplicht worden geraadpleegd over *“elke beslissing met een algemene draagwijdte die door de Raad van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten moet worden genomen in toepassing van artikel 27”*.

De Raad van het IAB kan niet afwijken van een advies dat door de meerderheid van de leden van de Hoge Raad is goedgekeurd, indien het advies betrekking heeft op een aangelegenheid die betrekking heeft op meer dan één beroep of hoedanigheid.

In toepassing van artikel 54, § 1, 3^{de} en 5^{de} lid van de wet van 22 april 1999, dient de Hoge Raad zijn advies binnen de drie maanden uit te brengen; dit wil dus zeggen tegen **uiterlijk 19 januari 2019**. Zo niet, zou de Hoge Raad geacht worden een gunstig advies te hebben uitgebracht.

B. Context

3. Op 4 september 2018 heeft de Raad van het IAB een ontwerp van norm aangenomen *“betreffende de verenigbaarheid van de activiteit van domiciliëring van rechtspersonen en verenigingen”*. In dit document legt de Raad van het IAB de bijzondere voorwaarden vast die externe accountants of belastingconsulenten moeten in acht nemen ingeval zij op hun kantoor de maatschappelijke zetel vestigen van rechtspersonen of verenigingen.

4. Tot in 2000 was het voor IAB-leden verboden om de maatschappelijke zetel van een vennootschap op het adres van een accountant te vestigen. De Raad van het IAB oordeelde destijds dat dergelijk verbod het logisch gevolg was van de deontologische onafhankelijkheidsverplichtingen, toepasselijk op de IAB-leden.

Op 9 oktober 2000 heeft de Raad van het IAB dit standpunt echter herzien²: er werd beslist dat het voortaan wel mogelijk was om de zetel van een vennootschap op het adres van een accountant of belastingconsulent te vestigen. Wel voegde de Raad eraan toe dat het zijn plicht was *“om te wijzen op de mogelijke implicaties die een dergelijke vestiging zou kunnen inhouden voor de accountant en/of belastingconsulent, met name bij beslag of huiszoeking of bij faillissement van de vennootschap die op het adres van de accountant en/of belastingconsulent gevestigd is.”* Verder benadrukte de Raad van het IAB dat *“indien evenwel de vestiging van de zetel van een vennootschap gepaard gaat met het verlenen van diensten aan deze vennootschap, het dan voor zich spreekt dat uitsluitend diensten mogen verleend*

¹ Deze opdracht vloeit voort uit artikel 54, § 1, 2^{de} lid van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen.

² Zie het standpunt van de Raad van het IAB, bekendgemaakt in *I.A.B.-info*, 11 januari 2001, 21/3; tevens beschikbaar op de website van het IAB (<https://www.iec-iab.be/nl/diensten/deontologie/Documents/zetel-van-vennootschappen.pdf>).

worden die verenigbaar zijn met de deontologische plicht van onafhankelijkheid (...) en met de uitoefening van de functies van accountant en belastingconsulent.”

5. Ter verantwoording van de bijzondere voorwaarden, opgenomen in het voor advies voorgelegd ontwerp, wordt in het voorwoord van het ontwerp gerefereerd aan, enerzijds, de zogenaamde dienstenrichtlijn³ en, anderzijds, de artikelen 34 en 38 van de wet van 22 april 1999⁴:

- wat de *dienstenrichtlijn* betreft, wordt verwezen naar artikel 25 van de richtlijn⁵, waarin gesteld wordt dat aan titularissen van een gereguleerd beroep slechts eisen kunnen worden opgelegd voor zover deze gerechtvaardigd zijn om de naleving van de beroeps- en gedragsregels te waarborgen en voor zover deze nodig zijn om hun onafhankelijkheid en onpartijdigheid te waarborgen;

- wat de *artikelen 34 en 38 van de wet* betreft, wordt gesteld dat de opsomming van de activiteiten van accountant en belastingconsulent in voormelde artikelen niet-exhaustief is; het beroep van accountant en belastingconsulent kan dus gekenmerkt worden door het verlenen van andere diensten aan ondernemingen en belastingplichtigen, voor zover deze verenigbaar zijn met de deontologie.

³ Richtlijn 2006/123/EG van het Europees Parlement en van de Raad van 12 december 2006 betreffende diensten op de interne markt.

⁴ Artikel 34 van de wet van 22 april 1999 luidt als volgt:

“De werkzaamheden van accountant bestaan erin, in privé-ondernemingen, openbare instellingen of voor rekening van elke belanghebbende persoon of instelling, de volgende opdrachten uit te voeren :

1° alle boekhoudstukken nazien en corrigeren;

2° zowel privé- als gerechtelijke expertise met betrekking tot de boekhoudkundige organisatie van ondernemingen alsook de analyse met boekhoudtechnische procédés, van de positie en werking van ondernemingen vanuit het oogpunt van hun kredietwaardigheid, rentabiliteit en risico's;

3° boekhoudkundige en administratieve diensten bij ondernemingen organiseren en advies verstrekken inzake boekhoudkundige en administratieve organisatie bij ondernemingen;

4° de boekhouding van derden organiseren en voeren;

5° de in artikel 38 bedoelde werkzaamheden, met uitzondering van de in artikel 38, 3°, bedoelde werkzaamheden voor ondernemingen waarin hij opdrachten bedoeld in 6° en in artikel 37, eerste lid, 2°, verricht;

6° de opdrachten andere dan deze bedoeld in 1° tot 5° en waarvan de uitvoering hem bij of krachtens de wet is voorbehouden”.

Artikel 38 van de wet van 22 april 1999 luidt als volgt:

“De functie van belastingconsulent en stagiair-belastingconsulent bestaat erin :

1° advies te verstrekken in alle belastingaangelegenheden;

2° belastingplichtigen bij te staan bij de nakoming van hun fiscale verplichtingen;

3° belastingplichtigen te vertegenwoordigen.”

⁵ Uittreksel uit artikel 25 van de Richtlijn 2006/123/EG van het Europees Parlement en van de Raad van 12 december 2006 betreffende diensten op de interne markt: *« the regulated professions, in so far as is justified in order to guarantee compliance with the rules governing professional ethics and conduct (...) and is necessary in order to ensure their independence and impartiality ».*

6. Omtrent de activiteit van domiciliëring van ondernemingen, dient volledigheidshalve te worden opgemerkt dat sinds 1 september 2018 voor zogenaamde “dienstenverleners aan vennootschappen” een verplichte registratie geldt. Meer in het bijzonder moeten ondernemingen die beroepsmatig één van de volgende diensten aan derden leveren, zich vooraf registreren bij de FOD Economie:

- een maatschappelijke zetel verschaffen aan een onderneming, een rechtspersoon of een soortgelijke juridische constructie;
- een bedrijfs-, administratief of correspondentieadres verschaffen en andere daarmee samenhangende diensten aan een onderneming, een rechtspersoon of een soortgelijke juridische constructie.

De wet van 29 maart 2018 tot registratie van de dienstenverleners aan vennootschappen (Belgisch Staatsblad, 2 mei 2018) legt een aantal voorwaarden op met betrekking tot (onder meer) de domiciliëring van ondernemingen en kadert in de bestrijding van witwaspraktijken en van terrorismefinanciering. Deze wet is trouwens bedoeld om de omzetting van de Europese Richtlijn (EU) 2015/849 inzake de voorkoming van het gebruik van het financiële stelsel voor het witwassen van geld of terrorismefinanciering te voltooien.

7. Aangezien de externe accountants en externe belastingconsulenten reeds onderworpen zijn aan de zogenaamde anti-witwasregeling, zoals opgenomen in de wet van 18 september 2017 tot voorkoming van het witwassen van geld en de financiering van terrorisme en tot beperking van het gebruik van contanten (artikel 5, § 1, 24°), vallen zij echter buiten het toepassingsgebied van de wet op de registratie van de dienstenverleners. Zij hoeven zich dan ook niet apart te registreren. Dit vloeit uitdrukkelijk voort uit artikel 4 van de wet van 29 maart 2018:

“Deze wet is van toepassing op de natuurlijke en rechtspersonen, andere dan deze bedoeld in artikel 5, § 1, 1° tot 28° en 30° tot 33°, van de wet van 18 september 2017 tot voorkoming van het witwassen van geld en de financiering van terrorisme en tot beperking van het gebruik van contanten, die een activiteit uitoefenen bedoeld in artikel 3, 1°.”

C. Éénsluïdend advies van de Hoge Raad

8. De Hoge Raad heeft het voor advies voorgelegd ontwerp van norm aandachtig geanalyseerd en heeft hierbij het volgende kunnen vaststellen:

- De mogelijkheid voor externe accountants of belastingconsulenten om de zetel van een vennootschap op hun kantooradres te vestigen, uitdrukkelijk toegelaten als verenigbare activiteit sinds oktober 2000, wordt in het ontwerp van norm bevestigd; er worden in het ontwerp evenwel een aantal bijzondere (cumulatieve) voorwaarden toegevoegd;
- In vergelijking met de bestaande beslissing, wordt de terminologie aangepast en uitgebreid: in de plaats van de “vestiging van de zetel van een vennootschap op het kantooradres” viseert het ontwerp voortaan de “domiciliëring van rechtspersonen en verenigingen”. Hieronder moet

worden verstaan, volgens het ontwerp van norm, de *“vestiging van de maatschappelijke zetel van de rechtspersoon of vereniging op het kantoor van de accountant of belastingconsulent”*. Naast de maatschappelijke zetel moet ook de *“administratieve zetel”* op het kantooradres gevestigd worden, opdat het als fiscaal domicilie zou erkend worden, aldus het ontwerp van norm;

- De activiteit van domiciliëring wordt evenwel beperkt tot de *“cliënten voor wie de externe accountant of belastingconsulent tevens de activiteiten van artikel 34 en/of 38 van de wet van 22 april 1999 uitvoert”*;
- De nieuwe norm vervangt de bestaande beslissing van de Raad van het IAB van 9 oktober 2000 met betrekking tot de vestiging van de zetel van een vennootschap op het kantooradres van een accountant en/of belastingconsulent; deze beslissing wordt dan ook opgeheven in het ontwerp van norm;
- In het ontwerp van norm worden de voorwaarden, die worden opgelegd door de wet van 29 maart 2018 tot registratie van de dienstenverleners aan vennootschappen, hernomen. Het gaat om:
 - o Het beschikken over de mogelijkheid om de gedomicilieerde personen lokalen ter beschikking te stellen met een gedeelte dat de privacy verzekert en die de organen belast met de daadwerkelijke leiding, bestuur of toezicht van de gedomicilieerde persoon toelaten regelmatig te vergaderen;
 - o Het rechtmatig mogen gebruiken van de lokalen die ter beschikking worden gesteld van de gedomicilieerde persoon;
 - o Het sluiten van een overeenkomst met de gedomicilieerde personen die de voorwaarden van bezetting van de lokalen die nodig zijn voor de werking van de gedomicilieerde persoon, vastlegt.
- Naast de voorwaarden, die voor de activiteit van domiciliëring in de wet op de dienstenverleners aan vennootschappen worden opgelegd, voegt het ontwerp van norm voor externe accountants of belastingconsulenten de volgende cumulatieve voorwaarden toe:
 - o *“Naast de maatschappelijke zetel, dient ook de administratieve zetel (...) op het kantoor van de externe accountant en/of belastingconsulent gevestigd te worden opdat het als fiscaal domicilie erkend zou worden; dit houdt minstens in dat de boekhouding ter plaatse beschikbaar is, dat het aandelenregister daar bijgehouden wordt en dat de algemene vergadering van aandeelhouders of vennoten er gehouden wordt”*;
 - o De vestiging(en) van de gedomicilieerde entiteit moet(en) geregistreerd zijn in de Kruispuntbank van Ondernemingen; de externe accountant of belastingconsulent moet erop toezien dat de verplichting wordt nageleefd;
 - o De externe accountant of belastingconsulent moet ervoor zorgen dat de documenten en goederen, die toebehoren aan de gedomicilieerde entiteit, op duidelijk afzonderlijke wijze kunnen bijgehouden worden. Dit zal onder meer van belang zijn ingeval van uitvoerend beslag door een leverancier of ingeval van inbeslagname door de curator, aldus het ontwerp van norm.
 - o De externe accountant of belastingconsulent moet er bovendien voor zorgen dat de documenten in het kader van zijn opdracht (bedoeld in de artikelen 34 en 38 van de wet van 1999) die hij uitvoert voor de gedomicilieerde entiteit en die gedekt zijn door het beroepsgeheim, afzonderlijk worden bijgehouden; de bedoeling is dat deze documenten

- niet kunnen worden medegedeeld in het geval van onderzoeken (bv. fiscale controle) uitgevoerd door een overheid op de zetel van de op het kantoor gedomicilieerde entiteit;
- De externe accountant of belastingconsulent draagt geen, zelfs feitelijke, bestuursverantwoordelijkheid in de gedomicilieerde entiteit.

Indien niet aan alle voorwaarden is voldaan, zoals opgesomd in het ontwerp van norm, is het voor de externe accountant of belastingconsulent niet toegestaan om de activiteit van domiciliëring uit te voeren.

9. De Hoge Raad is tevreden over het initiatief van de Raad van het IAB om de bestaande regeling op het vlak van de domiciliëring van vennootschappen op het kantoor van externe accountants en belastingconsulenten onder de loep te nemen. Een verfijning van het standpunt dat reeds dateert van 2000, is immers wenselijk, rekening houdend met de evolutie van het regelgevend kader, zowel op Europees als op Belgisch vlak.

Toch wenst de Hoge Raad een aantal opmerkingen te formuleren ten aanzien van het voor advies voorgelegd ontwerp van norm:

10. Vooreerst is het voor de Hoge Raad van primordiaal belang om in deze context te herinneren aan de **wettelijke onafhankelijkheidsvereisten** die gelden voor de IAB-leden: externe IAB-leden *“mogen immers geen werkzaamheden uitoefenen die onverenigbaar zijn met de waardigheid of onafhankelijkheid van hun functie”* (artikel 31, 2° van de wet van 22 april 1999). Ingeval een externe accountant of belastingconsulent domiciliëringdiensten verleent, dient hij elke handeling of houding te vermijden die onverenigbaar is met de onafhankelijkheid die de uitoefening van een vrij beroep kenmerkt.

De Hoge Raad betreurt dat deze wettelijke verplichting in het voor advies voorgelegd ontwerp niet in herinnering wordt gebracht; hij dringt er dan ook op aan om in de tekst uitdrukkelijk toe te voegen dat de beroepsbeoefenaar er steeds over moet waken dat de onafhankelijkheid van zijn functie niet in het gedrang komt.

11. De Hoge Raad stelt vast dat in het ontwerp van norm de activiteit van domiciliëring uitdrukkelijk wordt **beperkt tot cliënten** waarvoor de beroepsbeoefenaar *“tevens de activiteiten van artikel 34 en/of 38 van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen uitvoert”* (zie § 2, h) van het ontwerp).

Het is volgens de Hoge Raad inderdaad noodzakelijk om de activiteit van domiciliëring door externe IAB-leden te beperken, in het bijzonder vanuit het oogpunt van de anti-witwasregelgeving. Zo ook noopt de regelgeving op het vlak van de bescherming van persoonsgegevens de externe IAB-leden ertoe om omzichtig met domiciliëringdiensten om te gaan en niet voor om het even wie dergelijke diensten te verlenen.

De Hoge Raad acht de beperking tot *“cliënten voor wie hij tevens de activiteiten van artikel 34 en/of 38 uitvoert”* evenwel onvoldoende accuraat; volgens de Hoge Raad moet gepreciseerd worden dat

domiciliëringdiensten enkel kunnen verleend worden voor cliënten waarvoor “gelijktijdig” tevens de activiteiten van artikel 34 en/of 38 van de wet van 22 april 1999 worden uitgevoerd.

De beperking tot “*cliënten voor wie hij tevens de activiteiten van artikel 34 en/of 38 uitvoert*” volstaat bovendien niet: de Hoge Raad heeft een **fundamenteel bezwaar tegen het verlenen van domiciliëringactiviteiten ingeval het externe IAB-lid voor dezelfde cliënt een “wettelijk voorbehouden opdracht” (al dan niet gedeeld met de bedrijfsrevisoren) of een “contractuele controle- of beoordelingsopdracht” (een zogenaamde “assurance-opdracht”) uitvoert**. In dergelijke omstandigheden moet de activiteit van domiciliëring als onverenigbaar worden beschouwd, en onmiddellijk stopgezet worden, aangezien dergelijke dienstverlening mogelijks aanleiding kan zijn tot een probleem op het vlak van de (perceptie van de) onafhankelijkheid van de beroepsbeoefenaar. In dit geval moet de onverenigbaarheid overigens evenzeer gelden voor de entiteiten die lid zijn van het netwerk, waartoe het externe IAB-lid behoort.

De tekst van het ontwerp van norm dient op dit punt dan ook te worden aangepast.

12. De Hoge Raad houdt er verder aan te benadrukken dat de activiteiten van domiciliëring mogelijks een aantal risico’s inhouden en dat deze diensten de beroepsbeoefenaar in een situatie van **feitelijk bestuurder** zouden kunnen brengen.

Het is dan ook van belang om in het voor advies voorgelegd ontwerp de aandacht te vestigen op het feit dat de beroepsbeoefenaar de plicht heeft om erover te waken geen diensten te verlenen die zouden kunnen worden aanzien als een inmenging in het bestuur. De voorwaarde opgenomen onder § 2, f) van het voor advies voorgelegd ontwerp dient in die zin te worden aangevuld.

13. De Hoge Raad staat gunstig tegenover het voorstel om deze aangelegenheid voortaan te regelen in een **norm**, zoals bedoeld in artikel 27 van de wet van 1999, en niet langer in een “beslissing”.

De voorwaarden waaronder de activiteit van domiciliëring voor de externe IAB-leden als verenigbaar wordt beschouwd, zijn uitdrukkelijk omschreven. Een norm is openbaar en moet voor elkeen beschikbaar zijn op de website van het Instituut. Dit komt de rechtszekerheid ten goede, zowel voor de beroepsbeoefenaars zelf, als voor hun (potentiële) cliënten én het maatschappelijk verkeer in het algemeen.

Enkel indien aan de voorwaarden van de norm is voldaan, kan de activiteit van domiciliëring als verenigbaar worden beschouwd. In het kader van de kwaliteitstoetsing zal een toetsers de naleving van de norm door de beroepsbeoefenaar nagaan; ingeval van niet-naleving van de norm, zal de beroepsbeoefenaar desgevallend naar de tuchtinstanties kunnen worden doorverwezen.

De Hoge Raad acht het echter noodzakelijk om in de titel van het document én in de tekst zelf ook te vermelden dat het om een “norm” gaat, in plaats van om een “beslissing”. Momenteel wordt enkel in het begeleidend schrijven van de adviesaanvraag van 19 oktober 2018 gewag gemaakt van het feit dat het om een norm gaat.

14. Volgens de Hoge Raad moet gepreciseerd worden wat bedoeld wordt met het “kantoor” van de externe accountant of belastingconsulent (zie § 1 van het ontwerp).

In zoverre het “kantoor” bedoeld wordt, zoals omschreven in artikel 28, § 3, 6^{de} lid van de wet van 22 april 1999 (zoals aangepast in september 2017), met name “*de organisatorische eenheid waarbinnen één of meer externe accountants en/of externe belastingconsulenten voor een cliënt bedrijfsmatig professionele diensten verrichten, zoals bepaald in artikel 34 en artikel 38. Het kantoor heeft ofwel uitsluitend één enkele vestiging ofwel meerdere vestigingen waarbinnen dezelfde werkmethodes van toepassing zijn*”, is het wenselijk om dit te preciseren.

15. In het ontwerp van norm wordt vereist dat een overeenkomst wordt gesloten met de gedomicilieerde entiteit; in die overeenkomst worden de voorwaarden van bezetting van de lokalen, nodig voor de werking van de gedomicilieerde entiteit, vastgelegd.

De Hoge Raad veronderstelt dat deze overeenkomst overeenstemt met de zogenaamde **opdrachtbrief**; externe IAB-leden zijn immers steeds verplicht om, voorafgaandelijk aan de uitvoering van iedere prestatie, samen met hun cliënt een opdrachtbrief op te maken. In toepassing van artikel 28/1 van de wet van 22 april 1999 (zoals ingevoegd bij de wet van 3 september 2017), zal deze opdrachtbrief op een evenwichtige wijze de wederzijdse rechten en plichten van de cliënt en de beroepsbeoefenaar omschrijven.

In het ontwerp van norm wordt dit dan ook best zo gepreciseerd.

Daarnaast wijst de Hoge Raad erop dat het afsluiten van een overeenkomst eveneens als voorwaarde opgelegd wordt aan de dienstenverleners aan vennootschappen via de wet van 29 maart 2018, dit met het oog op hun verplichte registratie bij de FOD Economie voor het verstrekken van diensten inzake domiciliëring.

De inhoud van dergelijke overeenkomst wordt verduidelijkt in een uitvoeringsbesluit van voornoemde wet, namelijk in het *koninklijk besluit van 11 oktober 2018 betreffende de registratie van de dienstenverleners aan vennootschappen (Belgisch Staatsblad, 18 oktober 2018)*, met name in artikel 3, § 3, 2^{de} lid:

“De overeenkomst (...) vermeldt de lokalen en de uitrusting die ter beschikking worden gesteld en laat toe vast te stellen dat de klant over de nodige lokalen en de nodige uitrusting beschikt om de beroepsactiviteiten uit te oefenen, waaronder ten minste :

- 1° in functie van de beroepsactiviteit die ter plaatse wordt uitgeoefend, één of meerdere burelen of lokalen, elk uitgerust met meubilair dat toelaat hun respectievelijke functie te vervullen en, in voorkomend geval, een systeem dat de beveiligde archivering van documenten verzekert;*
- 2° een ICT-infrastructuur die een toegang tot het internet toelaat;*

- 3° *individueel of gemeenschappelijk informaticamateriaal waaronder ten minste een printer, een fotokopieerapparaat en een scanner, of een multifunctioneel toestel dat deze functionaliteiten waarborgt, alsook de verbruiksgoederen die hun gebruik toelaten;*
- 4° *een receptie of onthaal georganiseerd volgens de modaliteiten en uurroosters bepaald in de overeenkomst.”*

De Hoge Raad oordeelt dat deze bepalingen uit het koninklijk besluit duidelijkheid bieden en deze kunnen best ook geïntegreerd worden in de norm.

16. Wat het toepassingsgebied *ratione personae* betreft, acht de Hoge Raad het noodzakelijk te preciseren dat deze norm eveneens toepasselijk is op de **externe stagiairs** die domiciliëringsactiviteiten zouden uitvoeren.

17. Vastgesteld kan worden dat in § 5 van het voor advies voorgelegd ontwerp van norm wordt bepaald dat de huidige beslissing van de Raad van 9 oktober 2000 wordt opgeheven; er wordt evenwel niets gepreciseerd over de datum van **inwerkingtreding** van de nieuwe norm, noch over de toepassing van de nieuwe voorschriften op de lopende opdrachten.

Omwille van de rechtszekerheid, acht de Hoge Raad het raadzaam om hierover duidelijkheid te bieden in de tekst van de norm.

De nieuwe regeling dient alleszins ook te gelden voor alle lopende domiciliëringsopdrachten die IAB-leden hebben overeengekomen vóór de inwerkingtreding van de nieuwe norm. Desgevallend kan hiervoor in een **overgangsbepaling**, beperkt in de tijd, worden voorzien.

18. Het is voor de Hoge Raad niet duidelijk wat bedoeld wordt met § 3 van het voor advies voorgelegd ontwerp, waarin gesteld wordt dat *“deze beslissing niet tot doel heeft om algemene voorwaarden te regelen die de externe accountants en belastingconsulenten moeten naleven voor de uitoefening van een verenigbare activiteit.”*

Het is evident dat deze norm geen afbreuk kan doen aan de algemene deontologische voorschriften, die voortvloeien uit het wettelijk en reglementair kader, en die onverkort toepasselijk blijven.

Om mogelijke verwarring te vermijden, acht de Hoge Raad het dan ook wenselijk om deze paragraaf te laten wegvallen.

19. Volledigheidshalve vestigt de Hoge Raad ook nog de aandacht op het belang van een consequent gebruik van de **terminologie**. Zo bijvoorbeeld worden in het voor advies voorgelegd ontwerp de volgende begrippen – zonder direct aanwijsbare reden – door mekaar gebruikt: gedomicilieerde *vennootschap*, gedomicilieerde *personen/persoon*; gedomicilieerde *rechtspersoon of vereniging*, gedomicilieerde *onderneming*; in het Frans: *“société hébergée”*, *“personne domiciliée”*, *“entreprise qui est domiciliée”*.

Het is wenselijk om deze vormelijke inconsistenties weg te werken.

In de Franstalige versie van het ontwerp dient bovendien in § 1 de zinsnede "*Par domiciliation de personnes morales et de sociétés*" te worden vervangen door "*Par domiciliation de personnes morales et d'associations*".