

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

A. Introduction

1. Le Président de l'Institut des Conseillers fiscaux et des Experts-Comptables¹, Monsieur Bart VAN COILE, a sollicité, par un courrier daté du 2 mai 2023, l'avis du Conseil supérieur sur une « proposition de norme du Conseil de l'ITAA concernant la compatibilité de l'activité de domiciliation des personnes morales et des associations ».

Cette « proposition de norme » a été adoptée par le Conseil de l'ITAA en date du 28 mars 2023, dans le cadre de la compétence du Conseil 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 et réglementaire applicable aux professions économiques, notamment par la voie d'avis ou de recommandations, émis d'initiative ou sur demande et adressés au Parlement, au Gouvernement, au Collège de supervision des réviseurs d'entreprises ou aux organisations professionnelles représentant les 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 et 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 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).

¹ En abrégé : ICE. Dans sa communication, l'Institut peut également utiliser la dénomination « *Belgian Institute for tax advisors and accountants* », en abrégé : ITAA (voir l'article 61, alinéa 6 de la loi du 17 mars 2019).

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).

3. L'avis du Conseil supérieur, adopté à l'unanimité de ses membres en date du 13 juillet 2023 (avant l'échéance du délai susvisé) et est reproduit ci-après. Dans un souci d'exhaustivité, il convient de relever que le Conseil de l'ITAA ne peut déroger au présent avis, étant donné qu'il est relatif à une matière se rapportant à plusieurs qualités.

B. Rétroactes

4. Le Conseil de l'ancien « Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux » (IEC)¹ avait adopté en date du 4 septembre 2018 un projet de norme « *relative à la compatibilité de l'activité de domiciliation des personnes morales et des associations* ». Dans ce projet de norme, le Conseil de l'IEC avait fixé les conditions spécifiques à respecter par les experts-comptables ou conseils fiscaux « externes » dans le cas où ils sont domiciliataires à l'adresse de leur cabinet du siège social de personnes morales ou d'associations.

Par un courrier daté du 19 octobre 2018, l'IEC a sollicité l'avis du Conseil supérieur sur ce projet de norme du 4 septembre 2018.

5. Le 15 janvier 2019, le Conseil supérieur a émis un avis unanime² sur ce « *projet de norme de l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux relative à la compatibilité de l'activité de domiciliation de personnes morales et d'associations* ».

Dans son avis, le Conseil supérieur estimait que le projet nécessitait des précisions sur certains points.

En outre, le Conseil supérieur considérait que la question concernant la (l'in) compatibilité de l'activité de domiciliation pouvait également se révéler importante pour les membres d'autres professions économiques, membres d'un des deux autres instituts, à savoir les membres de l'IRE (Institut des Réviseurs d'Entreprises) et les membres de l'IPCF (Institut Professionnel des Comptables et Fiscalistes agréés). Le Conseil supérieur avait dès lors pris l'initiative de transmettre –par l'envoi d'un courrier daté du 28 janvier 2019³– son avis au Comité inter-instituts (visé à l'article 53 de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales, en vigueur à l'époque), demandant d'organiser une concertation au sein des professions économiques et d'examiner l'adoption (ou non) d'une position commune.

C. Avis unanime du Conseil supérieur

¹ Depuis la loi du 17 mars 2019 relative aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal (entrée en vigueur au 30 septembre 2020), l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux (IEC) et l'Institut professionnel des Comptables et Fiscalistes agréés (IPCF) ont fusionné pour former l'Institut des Conseillers fiscaux et des Experts-comptables, en abrégé : ICE, ou encore : ITAA (l'acronyme anglais du nouvel Institut).

² <http://www.cspe-hreb.be/ysite/pdf/avis-cspe-15-01-2019-norme-iec-domiciliation.pdf>

³ <http://www.cspe-hreb.be/ysite/pdf/courrier-adressé-le-28-janvier-2019-au-Comité-inter-instituts.pdf>

6. Le Conseil supérieur se réjouit avant tout que la proposition de norme, telle que soumise pour avis, rencontre une des préoccupations fondamentales formulée par le Conseil supérieur dans son avis du 15 janvier 2019, à savoir le fait de rappeler les dispositions légales déontologiques applicables (voir les points 2.1, 2.2, et 2.3 de la proposition).

6.1. Plus précisément, la proposition rappelle dorénavant explicitement l'obligation imposée au professionnel de veiller à s'acquitter en toute indépendance des activités ou missions qui lui sont confiées, dans le respect des principes de déontologie. Ces principes de déontologie portent au moins sur son intégrité et son objectivité ainsi que sur sa compétence et sa diligence, son respect de la confidentialité et son professionnalisme (cf. l'article 37 de la loi du 17 mars 2019).

6.2. La proposition tient également compte de la demande explicite du Conseil supérieur de préciser que l'activité de domiciliation ne peut être combinée avec des missions légalement réservées ou des missions contractuelles de contrôle ou d'évaluation exercées pour le même client et ce tant dans le chef du professionnel que des personnes appartenant au réseau du professionnel (point 2.4 de la proposition).

6.3. Les précisions, introduites dans la proposition, selon lesquelles le professionnel a l'obligation de veiller à ne pas fournir de services qui pourraient être considérés comme interférant avec la gestion et à s'assurer qu'il ne peut pas être considéré comme un administrateur de fait de l'entité juridique domiciliée au cabinet (point 5 de la proposition) ont, elles aussi, été favorablement accueillies par le Conseil supérieur.

7. Le Conseil supérieur doit cependant constater que certaines de ses préoccupations n'ont malheureusement pas été (entièrement) rencontrées dans la proposition soumise pour avis.

7.1. La proposition soumise pour avis prévoit, par exemple, en son point 8, l'obligation pour le professionnel de conclure avec l'entité domiciliée une lettre de mission mais la formulation semble suggérer que cette lettre de mission n'est obligatoire que si elle vise une « *occupation des locaux nécessaires au fonctionnement de la personne morale ou de l'association domiciliée* ». Cette interprétation est trop restrictive.

Le Conseil supérieur souligne l'obligation légale imposée aux professionnels d'établir, en concertation avec leur client, **une lettre de mission, précédant l'exécution de toute mission**. Cette lettre de mission décrit d'une manière équilibrée les droits et obligations respectives du client et du professionnel (article 41 de la loi du 17 mars 2019). Les éléments à retrouver à tout le moins dans cette lettre de mission figurent à l'article 54 de *l'arrêté royal du 9 décembre 2019 fixant un règlement relatif à la revue qualité des membres externes de l'Institut des experts-comptables et des conseils fiscaux et fixant les modalités d'utilisation de la lettre de mission*.

7.2. La proposition de norme soumise pour avis permet dorénavant d'exercer l'activité de domiciliation comme une activité à part entière, indépendante de toute autre mission du professionnel. Sur ce point, elle s'écarte du projet soumis pour avis en 2018, qui prévoyait expressément que l'exercice de l'activité de domiciliation par l'expert-comptable ou conseiller fiscal « externe » était autorisé uniquement pour les

clients pour lesquels il exerce également les activités visées à l'article 34 et/ou 38 de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales.

Eu égard au risque potentiel que présente, sous l'angle de la législation anti-blanchiment, l'exercice d'activités de domiciliation, en combinaison ou non avec d'autres services, le Conseil supérieur considère qu'il est de la plus grande importance d'accorder, dans la proposition de norme, une attention particulière à l'obligation de respecter la législation anti-blanchiment, non seulement au niveau de la politique (interne au cabinet) d'acceptation du client au début de la mission mais également tout au long de celle-ci.

Par ailleurs, le Conseil supérieur considère qu'il est également nécessaire, en ce qui concerne la revue qualité organisée par l'ITAA en application des articles 55 à 60 de la loi du 17 mars 2019, d'accorder une attention particulière à ce type d'activités. Il conviendrait à tout le moins de vérifier si le professionnel exerce ce type d'activités et, dans l'affirmative, de soumettre au moins une de ces activités à une revue qualité (le cas échéant à l'issue d'une évaluation des risques en fonction du pays d'origine de l'entité domiciliée).

7.3. La proposition de norme soumise pour avis n'aborde plus l'abrogation de la *position du Conseil du 9 octobre 2000 relative à la domiciliation du siège de la société à l'adresse d'un cabinet d'experts-comptables ou de conseils fiscaux*¹. Dans le projet de norme soumis pour avis en 2018, il était prévu expressément que cette décision de 2000 serait abrogée. Ce passage contenu dans le projet de norme soumis pour avis en 2018 semble avoir disparu. Le Conseil supérieur ignore dès lors ce qu'est devenue la décision de 2000. Sous l'angle de la sécurité juridique, le Conseil supérieur considère qu'il convient de faire toute la clarté sur le sort de l'ancienne décision.

7.4. Dans le projet de norme soumis pour avis en 2018, le Conseil supérieur avait relevé une série d'imperfections terminologiques. Dans ce contexte, dans son avis du 15 janvier 2019, le Conseil supérieur avait insisté auprès de l'institut pour corriger ces imprécisions (formelles).

Le Conseil supérieur est cependant amené à constater que la terminologie utilisée dans la présente proposition de norme n'est toujours pas suffisamment précise.

La proposition de norme définit, par exemple une « entité » comme « **la société ou l'association dotée ou non de la personnalité juridique domiciliée par le professionnel** ». Dans la définition de « domicile des entités », « entité » semble avoir une portée plus large, car, selon la proposition de norme, elle vise à « **fournir un siège social à une entreprise, une personne morale ou une construction juridique similaire ; ou fournir une adresse commerciale, administrative ou de correspondance et d'autres services connexes à une entreprise, une personne morale ou une construction juridique similaire** ».

Une fondation ou une personne physique qui exerce une activité professionnelle à titre indépendant, n'est dès lors pas une « entité » au sens du point 1. a) de la proposition de norme, dans la mesure où cette définition s'applique à « **une entreprise, une personne morale ou une construction juridique similaire** ».

Se pose également la question de savoir ce qu'il convient exactement d'entendre par la notion d'« entreprise »:

¹ Voir la position du Conseil de l'IEC de l'époque, publiée dans I.E.C. Info du 11 janvier 2001, 21/3.

- S'agit-il d'une « entreprise » au sens de l'article I.1, 1° du Code de droit économique (CDe) (définition générale), à savoir :
 - toute personne physique qui exerce une activité professionnelle à titre indépendant ;
 - toute personne morale ;
 - toute autre organisation sans personnalité juridique ?
- Ou vise-t-on la définition particulière du CDe, à savoir toute personne physique ou personne morale poursuivant de manière durable un but économique, y compris ses associations ?

S'il s'agit de la définition générale d'une entreprise prévue par le CDe, les acteurs suivants sont exclus :

- toute organisation sans personnalité juridique qui ne poursuit pas de but de distribution et qui ne procède effectivement pas à une distribution à ses membres ou à des personnes qui exercent une influence décisive sur la politique de l'organisation (p. ex. une association de fait) ;
- toute personne morale de droit public qui ne propose pas de biens ou services sur un marché ;
- les autorités publiques : l'Etat fédéral, les régions, les communautés, les provinces, les zones de secours, les prézones, l'Agglomération bruxelloise, les communes, les zones pluricommunales, les organes territoriaux intracommunaux, la Commission communautaire française, la Commission communautaire flamande, la Commission communautaire commune et les centres publics d'action sociale.

Quelle que soit la définition d'une entreprise prévue par le CDe, cette définition inclut toujours la personne morale et, partant, l'association. Il en résulte que l'expression « personne morale ou association » utilisée par la proposition de norme est en réalité une tautologie.

De l'avis du Conseil supérieur, la terminologie utilisée dans la proposition de norme doit être claire et cohérente et devrait dès lors être affinée. L'utilisation des définitions existantes de certaines notions, dont celles prévues par le CDe, s'avère nécessaire et permettrait d'éviter toute confusion inutile.

Dans un souci d'exhaustivité, le Conseil supérieur souligne également que l'expression « siège social » a été remplacée par « siège » par l'article 2:4 du Code des Sociétés et des Associations (CSA).

8. La proposition soumise pour avis contient également plusieurs dispositions qui suscitent des doutes auprès des membres du Conseil supérieur, en particulier la question de l'extension de la « mission de domiciliation ».

8.1. Le Conseil supérieur a constaté que la portée de la « mission de domiciliation » définie dans la proposition de norme soumise pour avis a été sensiblement étendue, tant *ratione personae* que *ratione materiae*, par rapport à celle prévue dans le projet de norme établi par l'institut en 2018.

Le tableau comparatif quant au champ d'application de la « mission de domiciliation » peut être présenté schématiquement comme suit :

	Projet 2018	Projet 2023
<i>Ratione materiae</i>	Etablissement du siège au cabinet du professionnel	<ul style="list-style-type: none"> - Fournir un siège social ; - Fournir une adresse commerciale ; - Fournir une adresse administrative ; - Fournir une adresse de correspondance ; - Fournir d'autres services connexes.
<i>Ratione personae</i>	Fournir des services à des personnes morales ou à des associations.	Fournir des services à une entreprise, à une personne morale ou à une construction juridique similaire.

Le motif de l'extension introduite par le projet de 2023 réside probablement dans les définitions et le champ d'application de la *loi du 29 mars 2018 portant enregistrement des prestataires de services aux sociétés* (Moniteur belge du 2 mai 2018) et l'*arrêté royal du 11 octobre 2018 portant sur l'enregistrement des prestataires de services aux sociétés* (Moniteur belge du 18 octobre 2018). Depuis le 1^{er} septembre 2018, les « prestataires de services aux sociétés » sont soumis à une obligation d'enregistrement (préalable) auprès du SPF Economie (Direction générale de la Politique des PME). Dans la mesure où les membres de l'ITAA sont déjà soumis à la réglementation anti-blanchiment prévue par *loi du 18 septembre 2017 relative à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces* (article 5, § 1^{er}, 24° et 25°), ils ne tombent pas dans le champ d'application de la loi sur l'enregistrement des prestataires de services. Par conséquent, l'obligation d'enregistrement ne leur est pas applicable. Cette exclusion découle de l'article 4 de la loi du 29 mars 2018 : « La présente loi s'applique aux personnes physiques et morales, autres que celles visées à l'article 5, § 1^{er}, 1° à 28° et 30° à 33° de la loi du 18 septembre 2017 relative à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces, qui exercent une activité visée à l'article 3, 1° ».

Cette extension de la mission confiée aux membres de l'ITAA suscite cependant des questions de la part des membres du Conseil supérieur. Malheureusement, le Conseil supérieur ne dispose pas d'une information concrète que ce soit sur les pratiques existantes auprès des membres de l'ITAA ou sur la nécessité qu'éprouverait le monde économique de pouvoir faire appel aux professions économiques pour ce type de services. Il serait utile que l'ITAA fournisse davantage de clarté en la matière (par exemples : quel est le nombre de missions de ce type actuellement exercées par des membres de l'ITAA, quels sont, le cas échéant, les cabinets dont l'activité habituelle ou principale consiste en l'exercice de ce type de missions, etc.).

La question la plus importante pour le Conseil supérieur est de savoir, d'une part, si et comment l'ITAA est en mesure de contrôler l'exercice de ce type d'activités par les professionnels et, d'autre part, si ce type de missions fait l'objet d'une revue qualité. De l'avis du Conseil supérieur, ce type d'activités peut présenter un risque important sous l'angle du blanchiment. Dans la perspective de l'évaluation de la Belgique envisagée en 2024-2025 par la *Financial Action Task Force (FATF-GAFI)*, cet aspect mérite en tout cas une attention particulière.

Enfin, la question se pose de savoir si la proposition de norme satisfait aux exigences de la directive européenne « Services »¹. Ceci justifierait dans doute une analyse de la situation lorsque cette activité est exercée par des membres des professions économiques dans les pays limitrophes.

9. Dans le même ordre d'idées, le Conseil supérieur s'interroge sur le fait de savoir si les règles concernant la compatibilité des missions de domiciliation ne devraient pas plutôt être coulées dans un texte réglementaire, en exécution de l'article 36, § 2 de la loi du 17 mars 2019 (afin de déterminer des mesures spécifiques relatives à la déontologie ainsi que les mesures visant à assurer l'indépendance) ou en exécution de l'article 49, alinéa 1^{er} de la loi du 17 mars 2019 (afin de préciser les règles relatives aux incompatibilités avec la profession et les exceptions à celles-ci).

Cette question se justifie d'autant plus qu'en ce moment un avant-projet d'arrêté royal en matière de déontologie serait en préparation auprès du SPF Economie, en collaboration avec les cabinets des Ministres compétents. C'est d'ailleurs l'ITAA lui-même qui l'a annoncé dans son courrier du 7 mars 2023 adressé au Conseil supérieur.

En tout état de cause, il y aura lieu de s'assurer que les dispositions normatives sont effectivement conformes aux dispositions apparemment en préparation.

10. Enfin, le Conseil supérieur regrette de ne pas avoir été informé de la suite donnée à sa demande adressée aux instituts d'organiser une concertation entre les membres des professions économiques. Le but de cette demande était d'examiner la possibilité d'adopter une position commune concernant la compatibilité d'une activité de domiciliation. Sauf erreur, le Conseil supérieur n'a reçu aucune réaction, que ce soit de la part du comité inter-instituts ou de la part de l'un des instituts.

Il n'en demeure pas moins que le Conseil supérieur maintient sa position selon laquelle la question de la compatibilité d'une mission de domiciliation au cabinet d'un membre des professions économiques gagnerait à être analysée pour tous les membres des professions économiques. En effet, le Conseil supérieur attache une importance primordiale à la convergence des règles de déontologie applicables aux différentes composantes des professions économiques, tout en tenant compte des spécificités de chaque composante. En outre, dans la mesure où les membres des professions économiques exercent leurs activités souvent au sein de réseaux, cela renforce la nécessité d'une convergence des règles de déontologie.

11. Eu égard à ce qui précède, le Conseil supérieur a considéré que, dans l'état actuel de la proposition de norme soumise pour avis, il n'était pas en mesure de rendre un avis favorable.

Bien que le projet ait été adapté sur plusieurs points et tienne compte de certaines des observations formulées dans un avis antérieur du Conseil supérieur, émis en date du 15 janvier 2019, certaines préoccupations et imprécisions persistent.

¹ Directive 2006/123/CE du Parlement européen et du Conseil du 12 décembre 2006 relative aux services dans le marché intérieur (JOUE L 376 du 27 décembre 2006, pp.36-68).

De l'avis du Conseil supérieur, les imperfections persistantes dans le projet peuvent être abordées dans le cadre d'une concertation constructive afin de pouvoir y remédier, dans la mesure du possible, et de pouvoir soumettre au Conseil supérieur une nouvelle version –adaptée– pour avis.

Le Conseil supérieur a, par conséquent, décidé de constituer –en application de l'article 81 de la loi du 17 mars 2019, et de l'article 5, alinéa 2 de l'arrêté royal du 23 juin 1994– un groupe de travail « *ad hoc* » au sein du Conseil supérieur, en vue d'organiser une concertation constructive pour examiner les adaptations nécessaires à la proposition de norme.

Le Conseil de l'ITAA sera invité à désigner ses représentants pour participer aux activités de ce groupe de travail.

Le Conseil de l'IRE sera également invité à la première réunion afin d'examiner l'opportunité de compléter le groupe de travail par un ou plusieurs représentants de l'IRE.

Seront également invités, en qualité d'« expert » :

- Un représentant du SPF Economie, Direction générale de la Politique des PME, responsable de l'enregistrement des prestataires de services aux sociétés ;
- Un représentant du SPF Economie, responsable de la préparation des arrêtés d'exécution à prendre en application de la loi du 17 mars 2019 ;
- Un représentant de la Cellule de Traitement des Informations Financières (CTIF).

Les activités de ce groupe de travail « *ad hoc* » débuteront prochainement. Les discussions au sein du groupe de travail devront permettre d'adapter et d'affiner le projet pour autant que nécessaire de manière à pouvoir soumettre une nouvelle version adaptée au Conseil supérieur.

D. Conclusion

12. 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*.

Annexe :

Tableau comparatif entre le texte du projet de norme du 18 septembre 2018 (tel qu'initialement soumis au Conseil supérieur en 2018) et le texte de la proposition de norme du 28 mars 2023 (tel que soumis au Conseil supérieur en mai 2023).

<p align="center">Soumis au Conseil supérieur pour avis par le Conseil de l'IEC le 19 octobre 2018</p> <p align="center">« DÉCISION DU CONSEIL DE L'IEC CONCERNANT LA COMPATIBILITÉ DE L'ACTIVITÉ DE DOMICILIATION DE PERSONNES MORALES ET D'ASSOCIATIONS »</p>	<p align="center">Soumis au Conseil supérieur pour avis par le Conseil de l'ITAA le 2 mai 2023</p> <p align="center">« PROPOSITION DE NORME DU CONSEIL DE L'ITAA CONCERNANT LA COMPATIBILITÉ DE L'ACTIVITÉ DE DOMICILIATION DES PERSONNES MORALES ET DES ASSOCIATIONS »</p>
<ul style="list-style-type: none"> • <u>Préambule</u> 	<p>I. Préface</p>
<p>Conformément à l'article 25 de la directive 2006/123/CE du Parlement européen et du Conseil du 12 décembre 2006 relative aux services dans le marché intérieur, les titulaires d'une profession réglementée ne peuvent être soumis à des exigences qui les obligent à exercer exclusivement une activité spécifique ou qui limitent l'exercice conjoint d'activités différentes. Ce même article 25 permet toutefois d'imposer de telles exigences dans la mesure où cela est justifié pour garantir le respect des règles de déontologie, et nécessaire pour garantir l'indépendance et l'impartialité.</p>	<p>Conformément à l'article 25 de la directive 2006/123/CE du Parlement européen et du Conseil du 12 décembre 2006 relative aux services dans le marché intérieur, les titulaires d'une profession réglementée ne peuvent être soumis à des exigences qui les obligent à exercer exclusivement une activité spécifique déterminée ou qui limitent l'exercice de diverses activités en commun ou en société.</p>
<p>L'énumération des activités des experts-comptables et des conseils fiscaux visée aux articles 34 et 38 de la loi n'est pas exhaustive (Chambre, session 1982-83, Projet de loi, Doc. 552/1, p. 42). La profession d'expert-comptable et de conseil fiscal peut donc se caractériser par la prestation d'autres services aux entreprises et aux contribuables pour autant qu'ils soient compatibles avec la déontologie.</p>	<p>L'énumération des activités des experts-comptables (<u>certifiés</u>) et <u>des conseillers fiscaux certifiés</u> prévue aux articles <u>3 et 6 de la loi du 17 mars 2019 relative aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal</u> n'est pas exhaustive, <u>car ces dispositions précisent elles-mêmes que ces activités sont exercées « à titre principal »</u>. La profession d'expert-comptable et de conseiller fiscal peut donc être caractérisée par la fourniture d'autres services aux entreprises et aux contribuables dans la mesure où ils sont compatibles avec la déontologie.</p>
	<p><u>Depuis le 1^{er} septembre 2018¹, ceux que l'on appelle les « prestataires de services aux entreprises » sont obligés de s'enregistrer au</u></p>

¹ Conformément à la loi du 29 mars 2018 portant enregistrement des prestataires de services aux sociétés.

	<u>préalable auprès de la Direction générale politique des PME du SPF Économie et ce, afin de lutter contre le blanchiment d'argent et le financement du terrorisme. Plus précisément, les entreprises fournissant à titre professionnel l'un des services suivants à des tiers doivent s'enregistrer :</u>
	<ul style="list-style-type: none"> • <u>fournir un siège social à une entreprise, une personne morale ou une construction juridique similaire ;</u>
	- <u>fournir une adresse commerciale, administrative ou de correspondance et d'autres services connexes à une entreprise, une personne morale ou une construction juridique similaire.</u>
	<u>Cette obligation, introduite par la loi du 29 mars 2018 relative à l'enregistrement des prestataires de services aux entreprises, ne s'applique pas aux personnes physiques ou morales inscrites au registre public en tant qu'expert-comptable certifié, conseiller fiscal certifié, expert-comptable, expert-comptable fiscaliste ou stagiaire.</u>
	<u>L'activité de domiciliation d'entités, en sa qualité de professionnel, est compatible avec l'exercice par ce professionnel des activités professionnelles visées aux articles 3 et 6 de la loi du 17 mars 2019, et ce moyennant le respect d'un certain nombre de conditions, protectrices des principes déontologiques, dont l'indépendance et le secret professionnel.</u>
• Fondement de la présente décision	II. Fondement de cette décision
Le Conseil de l'Institut des Experts-Comptables et des Conseils fiscaux prend la présente décision en vertu de la compétence que lui confère l'article 27 de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales.	Le Conseil de l'Institut prend cette décision en vertu du pouvoir que lui confère <u>l'article 72, 2° de la loi du 17 mars 2019 relative aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal.</u>
Conformément à cette disposition, le Conseil définit les normes et recommandations	Conformément à cette disposition, le Conseil de l'Institut <u>est compétent pour émettre et publier</u>

techniques et déontologiques pour l'exercice de la fonction concernée.	des normes et recommandations techniques spécifiques à l'exercice de la profession. <u>Ces normes sont contraignantes et sont publiées en néerlandais, en français et, si possible, en allemand.</u>
La présente décision du Conseil vise à fixer les conditions particulières relatives à l'exercice par les experts-comptables ou conseils fiscaux externes de l'activité de domiciliation de personnes morales et d'associations.	<u>Ces normes</u> ont pour objectif de fixer les conditions particulières d'exercice par <u>les professionnels</u> de l'activité de domiciliation des personnes morales et des associations.
• Décision du Conseil	III. Proposition de norme
	a) <u>Définitions</u>
	1. Pour l'application de cette norme, il faut <u>comprendre par :</u>
	a. « entité »: <u>la société ou l'association dotée ou non de la personnalité juridique domiciliée par le professionnel ;</u>
1. Par domiciliation de personnes morales et de sociétés, on entend, au sens de la présente décision, l'établissement du siège social de personnes morales et d'associations au cabinet d'expert-comptable ou de conseil fiscal.	b. « domicile des entités » : <u>fournir un siège social à une entreprise, une personne morale ou une construction juridique similaire ; ou fournir une adresse commerciale, administrative ou de correspondance et d'autres services connexes à une entreprise, une personne morale ou une construction juridique similaire.</u>
	c. « cabinet » du professionnel : <u>l'unité organisationnelle au sein de laquelle un ou plusieurs professionnels exercent pour un client des activités professionnelles visées aux articles 3 et 6 de la loi du 17 mars 2019 et qui comprend soit, exclusivement un établissement, soit plusieurs établissements au sein desquels s'appliquent ces méthodes de travail.¹</u>
	d. « professionnel »: <u>l'expert-comptable certifié, le conseiller fiscal certifié, l'expert-comptable, l'expert-comptable fiscaliste et les stagiaires qui exercent des activités professionnelles comme</u>

¹ Article 2,12° de la loi du 17 mars 2019 concernant les professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal.

	<u>indépendant à titre principal ou complémentaire pour le compte de tiers, ainsi que les personnes morales agréées.¹</u>
	<u>b) Conditions générales</u>
2. Le Conseil autorise les experts-comptables et les conseils fiscaux externes à exercer l'activité de domiciliation de personnes morales et d'associations pour autant qu'ils respectent les conditions cumulatives suivantes :	2. L'activité de domiciliation d'entités est compatible avec l'exercice des activités professionnelles visées aux articles 3 et 6 de la loi du 17 mars 2019, sous réserve que les conditions cumulatives suivantes soient respectées :
	2.1. Le professionnel exerce l'activité de domiciliation dans le respect des principes de déontologie. Pour un professionnel, il s'agit au moins de son indépendance, de son intégrité et de son objectivité, de sa dignité, ainsi que de sa compétence et de sa conscience professionnelle, son respect de la confidentialité et son professionnalisme.
	2.2. Le professionnel doit veiller à ce que son indépendance, son impartialité et son secret professionnel ne soient pas compromis.
	2.3. Le professionnel doit veiller à ce que le risque de conflit d'intérêts entre les différentes activités soit évité.
	2.4. L'activité de domiciliation ne peut être exercée par l'expert-comptable certifié (et les entités membres du réseau de l'expert-comptable externe certifié) lorsqu'il exerce pour le même client une mission légalement réservée (partagée ou non avec les réviseurs d'entreprise) ou une mission contractuelle de contrôle ou d'évaluation.
	<u>c) Conditions propres à la mission de domiciliation</u>
d. L'expert-comptable ou le conseil fiscal externe détient, de manière clairement distincte, les biens et documents qui appartiennent à l'entreprise qui est domiciliée à son cabinet et ce, de manière à ce	3. Le professionnel conserve, de manière nettement séparée, les biens et documents appartenant à l'entité domiciliée dans son cabinet de telle sorte que, en cas de saisie exécutoire par

¹ Article 2,3° de la loi du 17 mars 2019 concernant les professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal.

<p>que, en cas de saisie exécutée par un créancier de cette entreprise ou de prise de possession par le curateur de cette entreprise, seuls ces documents et biens soient saisis,</p>	<p>un fournisseur de cette entreprise ou de saisie par le curateur de cette entreprise, seuls les documents et les biens <u>de l'entité domiciliée dans son cabinet</u> soient saisis.</p>
<p>e. L'expert-comptable ou le conseil fiscal externe qui réalise, auprès de l'entreprise domiciliée en son cabinet, des missions visées aux articles 34 et 38 de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales détient de manière séparée les documents concernant cette entreprise et qui sont couverts par le secret professionnel et ce, de manière à ce que ces documents ne puissent être communiqués en cas d'investigations (p.e. contrôle fiscal,...) effectuées par une autorité au siège social de l'entreprise domiciliée au cabinet,</p>	<p>4. Le <u>professionnel</u> qui exerce les missions visées aux articles 3 et 6 de la loi du 17 mars 2019 relative <u>aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal</u> pour une <u>entité domiciliée dans son cabinet</u>, doit conserver séparément les documents relatifs à cette entreprise qui sont couverts par le secret professionnel de telle sorte que les documents ne puissent être communiqués en cas d'enquêtes (par exemple, contrôle fiscal, ...) effectuées par une autorité au siège de <u>la personne morale ou de l'association</u> domiciliée dans le cabinet.</p>
<p>f. L'expert-comptable ou le conseil fiscal externe n'endosse pas, même en fait, une responsabilité de dirigeant de la société hébergée,</p>	<p>5. <u>Le professionnel a l'obligation de veiller à ne pas fournir de services qui pourraient être considérés comme interférant avec la gestion de l'entité juridique domiciliée au cabinet. En outre, le professionnel doit s'assurer qu'il ne peut pas être considéré comme un administrateur de fait de cette personne morale.</u></p>
<p>a. Outre le siège social, le siège administratif de la personne morale hébergée ou de l'association doit également être établi au cabinet de l'expert-comptable et/ou du conseil fiscal de manière à ce que celui-ci soit reconnu comme le domicile fiscal ; Cela implique au moins que, que la comptabilité soit disponible sur place, que le registre des actions ou parts y soit tenu, que l'assemblée générale des actionnaires ou associés y soit tenue,</p>	<p>6. Outre le siège social, le siège administratif de la personne morale ou de l'association domiciliée doit être établi au cabinet du <u>professionnel</u> externe pour que celui-ci soit reconnu comme domicile fiscal. Cela implique au moins que la comptabilité y soit disponible, que le registre des actions y soit tenu et que l'assemblée générale des actionnaires ou des associés s'y tienne.</p>
<p>b. L'expert-comptable ou le conseil fiscal externe dispose de la capacité de mettre à la disposition des personnes domiciliées des locaux dotés d'une pièce propre à assurer la confidentialité et à permettre une réunion régulière des organes chargés de la direction, de l'administration ou de la surveillance effective de la personne domiciliée et à permettre à l'actionnaire individuel de la société sans commissaire d'y exercer leur pouvoir d'investigation et de contrôle, et occupe légalement des locaux mis à la disposition de la personne domiciliée,</p>	<p>7. <u>Le siège d'exploitation de l'entité domiciliée ne peut pas être situé dans le cabinet du professionnel externe. Le professionnel a toutefois la possibilité de mettre à la disposition de l'entité domiciliée des locaux comportant une partie qui assure le respect de la vie privée, et permet aux organes chargés de la direction effective, de l'administration ou de la surveillance de l'entité domiciliée de se réunir régulièrement et à l'actionnaire individuel de la société sans commissaire d'y exercer son pouvoir d'investigation et de contrôle, car il est l'occupant</u></p>

	légitime des locaux mis à la disposition de l'entité domiciliée.
g. L'expert-comptable ou le conseil fiscal externe conclut avec les personnes domiciliées une convention reprenant les conditions d'occupation des locaux nécessaires au fonctionnement de la personne domiciliée,	8. Le <u>professionnel</u> conclut avec l' <u>entité</u> domiciliée une <u>lettre de mission</u> qui définit les conditions d'occupation des locaux nécessaires au fonctionnement de <u>la personne morale ou de l'association</u> domiciliée.
c. La société hébergée a fait enregistrer son ou ses unités d'établissement à la Banque-Carrefour des Entreprises. ¹ Il incombe à l'expert-comptable ou conseil fiscal externe de veiller à ce que cette obligation soit respectée par la personne morale ou l'association hébergée,	9. L'entité domiciliée a enregistré son (ses) établissements(s) à la Banque Carrefour des Entreprises. ² Il appartient au <u>professionnel</u> de veiller à ce que cette obligation soit respectée par l' <u>entité</u> domiciliée.
h. L'expert-comptable ou le conseil fiscal externe exerce l'activité de domiciliation uniquement pour les clients pour qui il exerce également les activités de l'article 34 et/ou 38 de la loi du 22 avril 1999 relatives aux professions comptables et fiscales.	??
3. La présente décision n'a pas pour objet de régler les conditions générales que les experts-comptables et conseils fiscaux externes doivent respecter pour l'exercice d'une activité compatible. ³	/
4. La présente décision ne vaut pas autorisation d'exercer une fonction d'administrateur ou de gérant d'une société exerçant, sans disposer de la qualité d'expert-comptable ou de conseil fiscal, l'activité de domiciliation de sociétés. À cet effet, il y a lieu, conformément à l'article 31 de la loi du 22 avril 1999 relatives aux professions comptables et fiscales, d'obtenir l'autorisation du Conseil de l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux. En outre, dans ce cas, les conditions de la loi du 29 mars 2018 portant enregistrement des	/

¹ Conformément à l'article III.16 du Code de Droit économique.

² Conformément à l'article III.16 du Code de Droit économique.

³ Il convient en l'occurrence d'entendre que les activités compatibles, reconnues par l'IEC, ne peuvent être exercées dans le cadre d'une société non agréée.

prestataires de services aux sociétés devront être respectées.	
	<i>d) Entrée en vigueur et mesure transitoire</i>
5. La décision du Conseil du 9 octobre 2000 relative à la domiciliation du siège de la société à l'adresse d'un cabinet d'experts-comptables et/ou de conseils fiscaux est abrogée.	??
	<u>La présente norme entrera en vigueur dès sa notification aux professionnels via le site internet de l'ITAA. 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.</u>