

IBR-IRE

Instituut van de Bedrijfsrevisoren
Institut des Réviseurs d'Entreprises

ADVIES¹ 2026/05 VAN DE RAAD VAN HET INSTITUUT VAN DE BEDRIJFSREVISOREN

Correspondent
sg@ibr-ire.be

Onze referte
KvT/jv

Datum
08.09.2026

Geachte Confrater,

Betreft: DAC6-regeling en beroepsgeheim van de bedrijfsrevisor: verduidelijking na de DAC8-wet

1. Doel en draagwijdte

Dit advies verduidelijkt, naar aanleiding van de DAC8-wet², de toepassing van de DAC6-regeling op de bedrijfsrevisor in het algemeen en de commissaris in het bijzonder.

De DAC8-wet voert voor advocaat-intermediairs een specifieke uitzondering op de kennisgevingsplicht in. Voor andere intermediairs, waaronder bedrijfsrevisoren, blijft de bestaande regeling ongewijzigd.

Dit advies vervangt de eerdere IBR-adviezen over dit onderwerp³. Het behandelt tevens een aantal praktijkvragen die rijzen wanneer een bedrijfsrevisor, al dan niet in zijn hoedanigheid van commissaris, te maken krijgt met de DAC6-regeling.

2. Wettelijk kader en kernbegrippen

2.1. Meldingsplicht versus kennisgevingsplicht

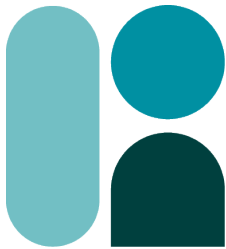
De DAC6-regeling bestaat al sinds 1 juli 2020⁴ en vertrekt van de **meldingsplicht** voor **intermediairs** (zie 2.2) en, in sommige gevallen, voor de relevante belastingplichtige(n). Zij zijn

¹ Via adviezen ontwikkelt het Instituut de rechtsleer inzake de audittechnieken en de goede toepassing door de bedrijfsrevisoren van het wettelijk, reglementair en normatief kader dat de uitoefening van hun beroep regelt (art. 31, §7 van de wet van 7 december 2016 tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren); enkel de normen en aanbevelingen zijn bindend.

² Met "**DAC8-wet**" wordt bedoeld: [Wet van 16 maart 2026 tot omzetting van Richtlijn \(EU\) 2023/2226 van de Raad van 17 oktober 2023 tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen en tot aanpassing aan het bestaande kader inzake administratieve samenwerking op het gebied van de fiscaliteit](#), BS 1 april 2026. Deze wet is van kracht sinds 11 april 2026 en vormt de omzetting van de **DAC8-richtlijn** wordt bedoeld: [Richtlijn \(EU\) 2023/2226 van de Raad van 17 oktober 2023 tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen](#). DAC staat voor "*Directive on Administrative Cooperation*"; het gaat om een Kaderrichtlijn van 2011 over administratieve samenwerking inzake belastingen, met name [Richtlijn 2011/16/EU van de Raad van 15 februari 2011 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen en tot intrekking van Richtlijn 77/799/EEG](#). DAC8 betekent dat het om de zevende wijziging gaat van de Kaderrichtlijn van 2011.

³ Zie daarover laatst: [IBR-advies 2025/03](#) van 30 oktober 2025.

⁴ De DAC6-regeling werd ingevoerd door de [DAC6-richtlijn](#), die in België werd omgezet door de wet van 20 december 2019 (de zogenaamde [DAC6-wet](#)). De regeling werd opgenomen in **vier fiscale wetboeken**: het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (artikelen 326/1



IBR-IRE

Instituut van de Bedrijfsrevisoren
Institut des Réviseurs d'Entreprises

verplicht om bepaalde **grensoverschrijdende constructies** (zie 2.3) te melden aan de Belgische belastingadministratie (hierna: FOD Financiën).

Wanneer een intermediair gebonden is door een **beroepsgeheim**, en hij zich bijgevolg niet kan houden aan deze meldingsplicht, voorziet de wet in een vervangende **kennisgevingsplicht** (art. 326/7, § 1, lid 1, 1° en 2° WIB 1992). Deze intermediair moet dan de andere **“betrokken intermediair of intermediairs schriftelijk en gemotiveerd op de hoogte brengen dat hij niet aan de meldingsplicht kan voldoen, waardoor deze meldingsplicht automatisch rust op de andere intermediair of intermediairs. Bij gebrek aan een andere intermediair [moet hij] de relevante belastingplichtige of belastingplichtigen schriftelijk en gemotiveerd op de hoogte brengen van zijn of hun meldingsplicht”** tegenover de FOD Financiën.

Deze regeling kwam onder druk te staan door arresten van het Europees Hof van Justitie⁵ en het Grondwettelijk Hof⁶. Beide hoven oordeelden dat een **advocaat-intermediair**, gelet op zijn beroepsgeheim, niet kan worden verplicht een andere intermediair die niet zijn cliënt is in kennis te stellen. De Europese wetgever heeft hierop gereageerd door in de DAC8-richtlijn een specifieke uitzondering voor advocaten op te nemen.

Deze uitzondering voor advocaten werd in België omgezet door de DAC8-wet en luidt als volgt: in afwijking van de voormelde kennisgevingsregeling is *“de intermediair die een advocaat is, niet gehouden een betrokken intermediair die niet de cliënt is op de hoogte te brengen dat hij niet aan de meldingsplicht kan voldoen”* (art. 326/7, § 4 WIB 1992). Concreet betekent dit dat een **advocaat-intermediair** enkel gehouden is zijn **eigen cliënt in kennis te stellen**. Die cliënt kan zowel een andere intermediair zijn als de relevante belastingplichtige.

De uitzondering geldt uitsluitend voor advocaten *in de strikte zin* van het woord, zoals blijkt uit de memorie van toelichting⁷ en de rechtspraak van het Hof van Justitie⁸. Voor andere intermediairs die door een beroepsgeheim zijn gebonden, waaronder bedrijfsrevisoren, blijft de kennisgevingsregeling onverkort van toepassing.

2.2. **Begrip “intermediair”**

Een bedrijfsrevisor, al dan niet in zijn hoedanigheid van commissaris, kan slechts als “intermediair” worden beschouwd indien hij voldoet aan de wettelijke definitie van dat begrip. Die kwalificatie vereist niet alleen een bepaalde betrokkenheid bij de constructie, maar ook een relevante EU-band.

Volgens de DAC6-wet wordt als **“intermediair”** beschouwd (art. 326/1, 4° WIB 1992):

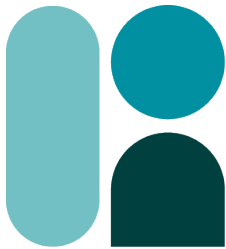
e.v. WIB 1992), het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten, het Wetboek der successierechten en het Wetboek van diverse rechten en taksen. In dit advies wordt gemakshalve uitsluitend verwezen naar het **WIB 1992**.

⁵ [Arrest van het Hof van Justitie van de Europese Unie van 8 december 2022 in de zaak C-694/20, Orde van Vlaamse Balies e.a. tegen Vlaamse regering.](#)

⁶ [Arrest van het Grondwettelijk Hof nr. 1/2024 van 11 januari 2024.](#)

⁷ Zie [Memorie van Toelichting, Parl.St. Kamer 2025-26, nr. 56-1249/001, 11](#): “Intermediairs die niet als advocaten in de strikte zin van het woord kwalificeren, blijven derhalve verplicht om andere betrokken intermediairs die niet hun cliënt zijn onverwijld in kennis te stellen van de meldingsplicht ten aanzien van de fiscale administratie”.

⁸ [Arrest van het Hof van Justitie van de Europese Unie van 29 juli 2024 in de zaak C-623/22, Belgian Association of Tax Lawyers e.a. tegen Eerste minister](#); zie ook [Memorie van Toelichting, l.c., 11](#) en het [arrest van het Grondwettelijk Hof nr. 33/2025 van 27 februari 2025](#) (in het bijzonder B.11, 34).



IBR-IRE

Instituut van de Bedrijfsrevisoren
Institut des Réviseurs d'Entreprises

*“een persoon die een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie **bedenkt, aanbiedt, opzet, beschikbaar maakt voor implementatie of de implementatie ervan beheert.***

*Een intermediair is ook een persoon die, gelet op de betrokken feiten en omstandigheden en op basis van de beschikbare informatie en de deskundigheid die en het begrip dat nodig is om die diensten te verstrekken, **weet of redelijkerwijs kon weten** dat hij, **rechtstreeks of via andere personen, heeft toegezegd hulp, bijstand of advies te verstrekken** met betrekking tot het bedenken, aanbieden, opzetten, beschikbaar maken voor implementatie of beheren van de implementatie van een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie. Elke persoon heeft het recht bewijs te leveren van het feit dat hij niet wist en redelijkerwijs niet kon weten dat hij bij een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie betrokken was. Daartoe kan die persoon alle relevante feiten en omstandigheden, beschikbare informatie en zijn relevante deskundigheid en begrip ervan vermelden.*

*Om een intermediair te zijn, dient een persoon ten minste één van de volgende **aanvullende voorwaarden** te vervullen:*

- a) fiscaal inwoner van een lidstaat zijn;*
- b) beschikken over een vaste inrichting in een lidstaat via welke de diensten in verband met de constructie worden verleend;*
- c) opgericht zijn in of onder de toepassing van de wetten vallen van een lidstaat;*
- d) ingeschreven zijn bij een beroepsorganisatie in verband met de verstrekking van juridische, fiscale of adviesdiensten in een lidstaat”.*

2.3. Wat is een “meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie”?

Een “meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie” is volgens de wet “iedere grensoverschrijdende constructie die ten minste één van de in artikel 326/2 WIB 1992 bedoelde wezenskenmerken bezit”⁹. Deze wezenskenmerken (*hallmarks*) gelden als indicaties van “een mogelijk **risico op belastingontwijking**”¹⁰.

Artikel 326/2 WIB 1992 onderscheidt vijf categorieën van **wezenskenmerken**:

- Categorie A: algemene wezenskenmerken gekoppeld aan de *main benefit test*;
- Categorie B: specifieke wezenskenmerken gekoppeld aan de *main benefit test*;
- Categorie C: specifieke wezenskenmerken in verband met grensoverschrijdende transacties;
- Categorie D: specifieke wezenskenmerken in verband met de automatische uitwisseling van inlichtingen en uiteindelijk belang;
- Categorie E: specifieke wezenskenmerken in verband met verrekenprijzen.

Aan de **main benefit test** is voldaan wanneer, gelet op alle relevante feiten en omstandigheden, redelijkerwijs kan worden verwacht dat het **verkrijgen van een belastingvoordeel** het belangrijkste voordeel of een van de belangrijkste voordelen van de constructie vormt (art. 326/2, lid 2 WIB 1992).

⁹ Art. 326/1, 2° WIB 1992.

¹⁰ Art. 326/1, 3° WIB 1992.

Nadere toelichting over de wezenskenmerken en de *main benefit test* is opgenomen in de [FAQ van de FOD Financiën](#) over de DAC6-regeling.

3. Enkele aandachtspunten voor de bedrijfsrevisor

Hierna komen enkele praktische aspecten van de DAC6-regeling voor de bedrijfsrevisor en de commissaris aan bod.

3.1. Verenigbaarheid met het beroepsgeheim

Wanneer een bedrijfsrevisor/commissaris als intermediair kwalificeert, verhindert zijn beroepsgeheim dat hij zelf een DAC6-melding aan de FOD Financiën verricht. In dat geval is de vervangende kennisgevingsplicht van toepassing (zie hoger onder 2.1). De vraag rijst of een kennisgeving aan een andere intermediair verenigbaar is met het **beroepsgeheim** van de bedrijfsrevisor, in het bijzonder wanneer die andere intermediair zelf *niet* door het beroepsgeheim is gebonden.

Voor niet-advocaten, waaronder bedrijfsrevisoren, lijkt de **wettelijke kennisgevingsplicht** in beginsel te **primeren** op het beroepsgeheim. Een kennisgeving die uitdrukkelijk door de wet wordt voorgeschreven en beperkt blijft tot hetgeen daarvoor noodzakelijk is, vormt dan ook geen schending van het beroepsgeheim. De rechtspraak van het Hof van Justitie en de daaropvolgende DAC8-verduidelijking hebben immers enkel voor advocaten een bijzondere bescherming erkend ten aanzien van andere intermediairs die niet hun cliënt zijn¹¹.

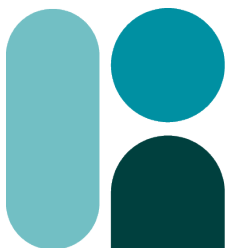
3.2. Volgorde van de kennisgeving

Wanneer een bedrijfsrevisor/commissaris als intermediair kwalificeert, moet hij de wettelijk vastgelegde volgorde van de kennisgeving respecteren. Rechtstreekse kennisgeving aan de cliënt louter om praktische redenen is niet verenigbaar met deze trapsgewijs opgebouwde regeling.

1. De bedrijfsrevisor/commissaris brengt **alle andere betrokken intermediairs die hij kent** schriftelijk en gemotiveerd op de hoogte dat hij wegens zijn beroepsgeheim niet kan melden. Kennisgeving aan slechts één intermediair naar keuze volstaat niet wanneer meerdere andere intermediairs bekend zijn. De DAC6-regeling is immers opgebouwd rond het uitgangspunt dat meerdere intermediairs elk afzonderlijk potentieel meldingsplichtig kunnen zijn¹².
2. Is een andere intermediair een **advocaat**, dan blijft kennisgeving aan die advocaat in beginsel vereist. De uitzondering voor advocaten geldt ten voordele van de advocaat-intermediair zelf en laat een andere intermediair niet toe de wettelijke volgorde over te slaan en rechtstreeks naar de cliënt te gaan.

¹¹ Ook de Europese Commissie bevestigt uitdrukkelijk dat die bijzondere bescherming enkel geldt voor advocaten: [DAC6 - Taxation and Customs Union - European Commission](#).

¹² Artikel 326/6 WIB 1992 bepaalt immers het volgende: 'Wanneer meerdere intermediairs betrokken zijn bij dezelfde meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie, moeten alle betrokken intermediairs de inlichtingen verstrekken over de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie. Een intermediair wordt ontheven van de verplichting tot het verstrekken van inlichtingen indien hij een schriftelijk bewijs voorlegt dat een andere intermediair de inlichtingen bedoeld in artikel 289bis, § 6/3, tweede lid, reeds heeft verstrekt'.



IBR-IRE

Instituut van de Bedrijfsrevisoren
Institut des Réviseurs d'Entreprises

3. Enkel **bij gebrek aan een andere intermediair** informeert de bedrijfsrevisor/commissaris de **cliënt/relevante belastingplichtige** schriftelijk en gemotiveerd over diens meldingsplicht, en bezorgt hij hem de nodige gegevens om daaraan te voldoen¹³.
4. Een actor die **buiten de Europese Unie** is gevestigd en geen relevante EU-band heeft (bv. via een vaste inrichting in een lidstaat), is geen intermediair in de zin van DAC6 (zie hoger onder 2.2). Indien geen andere betrokken intermediair bekend is, ligt rechtstreekse kennisgeving aan de cliënt/relevante belastingplichtige voor de hand.

3.3. Toepassing van de DAC6-regeling binnen het commissarismandaat

3.3.1. Wanneer kwalificeert de commissaris als intermediair?

Een commissaris die uitsluitend handelt in het kader van zijn wettelijke controleopdracht kwalificeert **in beginsel niet** als “intermediair” in de zin van de DAC6-regeling. De loutere controle van de jaarrekening houdt normaal geen betrokkenheid in bij het ontwerpen, structureren, implementeren of beheren van een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie.

De beoordeling blijft evenwel **feitelijk**. Zodra de commissaris naast zijn wettelijke controleopdracht een rol opneemt die functioneel neerkomt op structurering, implementatie of advisering rond een meldingsplichtige constructie, kan hij wel degelijk als intermediair worden aangemerkt. Dat kan bijvoorbeeld het geval zijn in het kader van een bijzondere opdracht (bv. een inbreng in natura, een fusie of splitsing) of betrokkenheid bij de constructie via zijn netwerk.

3.3.2. Kennisname van een constructie

Het **loutere feit** dat de commissaris tijdens zijn auditwerkzaamheden **kennisneemt** van een grensoverschrijdende constructie, volstaat niet om hem als intermediair te kwalificeren. De DAC6-definitie vereist een actieve of functionele betrokkenheid bij het ontwerp, de aanbidding, de organisatie, de implementatie of het beheer van de implementatie, dan wel het verstrekken van hulp, bijstand of advies met de vereiste kennisstandaard (“weten of redelijkerwijs kunnen weten”). Loutere kennisname tijdens auditwerkzaamheden voldoet niet aan deze voorwaarden.

Wanneer de commissaris tijdens zijn audit op een mogelijk meldingsplichtige constructie “stoot”, moet hij de aangelegenheid wel **documenteren en beoordelen vanuit auditperspectief**. ISA 250 (Herzien) vereist immers dat de auditor bij mogelijke *non-compliance* de aard van de handeling en de mogelijke impact op de jaarrekening begrijpt, verdere informatie verzamelt om het effect op de jaarrekening te evalueren, de implicaties voor de risico-inschatting en de betrouwbaarheid van schriftelijke bevestigingen beoordeelt en de relevante aangelegenheden documenteert.

Dat betekent concreet dat de commissaris dient na te gaan of de constructie aanleiding geeft tot fiscale risico's, potentiële boetes, bijkomende toelichtingen, voorzieningen of andere aanpassingen in de jaarrekening, dan wel tot communicatie met de met governance belaste personen. De aangelegenheid moet passend worden gedocumenteerd in het auditdossier.

¹³ Zie art. 326/7, § 2, lid 2 WIB 1992.

3.3.3. Ten onrechte ontvangen kennisgeving

De wet bepaalt niet hoe de ontvanger van een DAC6-kennisgeving moet reageren wanneer hij meent dat hij **ten onrechte** als intermediair is aangemerkt. Om onduidelijkheid over de meldingsverantwoordelijkheid te vermijden, lijkt het juridisch verdedigbaar en praktisch aangewezen dat de commissaris in dat geval **de afzender schriftelijk informeert** dat hij zich in de gegeven omstandigheden niet als intermediair beschouwt.

Niettemin blijft de ontvangen informatie **auditrelevant**. Zodra de commissaris kennis krijgt van een mogelijk meldingsplichtige constructie of van een mogelijke niet-naleving van wetgeving, moet hij overeenkomstig ISA 250 (Herzien) nagaan of dit gevolgen kan hebben voor de jaarrekening, de risico-inschatting, de betrouwbaarheid van de verstrekte schriftelijke bevestigingen of de noodzaak tot communicatie met de met governance belaste personen.

3.3.4. Niet naleving van de meldingsplicht door de cliënt

Stel dat de commissaris als intermediair kwalificeert en hij, bij gebrek aan een andere intermediair, de cliënt/relevante belastingplichtige in kennis moet stellen van diens meldingsplicht aan de FOD Financiën. De vraag rijst dan welke gevolgen een eventuele niet-naleving van die meldingsplicht heeft voor de commissaris.

Een dergelijke niet-naleving moet niet louter daarom in het commissarisverslag worden vermeld op grond van artikel 3:75 WVV, aangezien het geen overtreding van het WVV (incl. KB/WVV) of van de statuten betreft. De commissaris dient de aangelegenheid wel te behandelen overeenkomstig ISA 250 (Herzien), met inbegrip van documentatie, beoordeling van de impact op de jaarrekening en communicatie aan het bestuursorgaan en de met governance belaste personen.

Het lijkt bovendien aangewezen dat de commissaris in de **representatiebrief** bevestiging vraagt omtrent de naleving van de DAC6-meldingsplicht. ISA 250 (Herzien) voorziet immers in een schriftelijke bevestiging dat alle bekende gevallen van *non-compliance* of vermoede *non-compliance* waarvan de effecten in de jaarrekening in aanmerking moeten worden genomen, aan de auditor zijn meegedeeld.

Met confraternele groeten,

Eric VAN HOOF
Voorzitter