

# Newsletter



**Editie** maart 2017

## Advisory

02 Hoe bepaal je de prijs van aandelen in een bedrijfsovername?

## Audit & Assurance

03 Recente CBN-adviezen

04 Nieuw wetgevend kader voor organisatie van en publiek toezicht op bedrijfsrevisoren

06 Boekhoudrechtelijke rullingpraktijk – Individuele Beslissing inzake Boekhoudrecht

08 IFRS 9, de standaard die IAS 39 zal vervangen

## Tax & Legal

09 Afschaffing van kwartaalvoorschotten voor btw: vanaf 1 april 2017

10 Uitbreiding fiscaal gunstregime voor inkomsten uit intellectuele rechten

12 Vernieuwde en gematigdere vangnetbepaling

13 Slordigheid afgestraft: het belang van een juiste en volledige inschrijving in de KBO

14 Afschaffing speculatietaks en uitbreiding taks op beursverrichtingen

16 Btw en zelfstandige groeperingen: voorwaarden en meldingsplicht

18 Nieuw CBN-advies geeft toelichting bij de boekhoudkundige bewaarverplichting in geval van informaticatoepassing

20 En wat zijn de fiscale bewaarverplichtingen bij wijziging van informaticatoepassing

22 Aansprakelijkheid enige aandeelhouder/vennoot voor schulden van diens dochtervennootschap

## Agenda

24 Seminars & opleidingen i.s.m. Grant Thornton

# Hoe bepaal je de prijs van aandelen in een bedrijfsovername?

## Ondernemingswaarde als uitgangspunt van een bedrijfswaardering

De biedprijs voor een bedrijf bepaalt men op basis van de operationele winst of de verdisconteerde kasstromen van de target onderneming. Een veelgebruikte maatstaf voor winst zijn de inkomsten van de onderneming vóór interesten, belastingen, afschrijvingen en waardeverminderingen, ook wel de 'EBITDA' genoemd.

Op basis van een doorgedreven analyse van de cijfers elimineert men de niet-recurrente kosten en opbrengsten. Deze analyse resulteert in een 'genormaliseerde EBITDA'. De EBITDA die men zo bekomt, wordt vermenigvuldigd met een 'multiple' om tot de 'ondernemingswaarde' te komen.

## Voorbeeld

*Voor een bepaalde bedrijfsovername is de initiële biedprijs €40 miljoen, gebaseerd op een genormaliseerde EBITDA van €5 miljoen en een EBITDA multiple van 8,0x. Deze biedprijs heet in jargon de ondernemingswaarde.*

De ondernemingswaarde dient rekening te houden met diverse factoren, waaronder:

- de risico's en onzekerheden verbonden aan de overnametransactie
- de verwachte groei van de winst van de onderneming
- de verwachte synergieën die kunnen voortvloeien uit de overname.

## Ondernemingswaarde vs. waarde van de aandelen

De ondernemingswaarde houdt geen rekening met de timing van een transactie of de benodigde 'funding' van de onderliggende business. Daarom zal het overnamebod van een koper in de meeste gevallen van de veronderstelling uitgaan dat:

- een overnamebod op de aandelen op een 'cash-free and debt-free' basis gebeurt; en
- de business met een normaal niveau van werkkapitaal wordt gekocht.

Deze twee assumpties hebben tot gevolg dat de ondernemingswaarde gecorrigeerd moet worden in de mate dat de onderneming liquide middelen of schulden heeft én indien er een verschil is tussen het werkkapitaal op datum van de overname en het 'normale' niveau van werkkapitaal.

De volgende tabel geeft een eenvoudig rekenvoorbeeld en toont tevens aan dat deze correcties een belangrijke impact kunnen hebben op de uiteindelijke prijs die betaald wordt voor de aandelen van de onderneming:

Van ondernemingswaarde naar waarde van de aandelen		
Ondernemingswaarde (€5 miljoen x 8,0 multiple)		€40,0m
Plus vrije liquide middelen		€1,5m
Min schulden		(€7,5m)
Plus werkkapitaal op datum van overname	€12,0m	
Min normaal niveau van werkkapitaal	(€14,0m)	
Werkkapitaalcorrectie		(€2,0m)
<b>Waarde van de aandelen</b>		<b>€32,0m</b>

In onze volgende publicaties gaan we dieper in op concepten zoals 'cash-free', 'debt-free' en 'genormaliseerd werkkapitaal'.



# Recente CBN-adviezen

## **CBN-advies 2016/22**

Bewaring van boeken en verantwoordingsstukken bij een geïnformatiseerde boekhouding

## **CBN-advies 2016/23**

Herwaarderingsmeerwaarden: gevolgen van de wijzigingen aan artikel 57 KB W.Venn. door het koninklijk besluit van 18 december 2015

## **CBN-advies 2016/24**

Uitzonderlijke resultaten: wijzigingen door het koninklijk besluit van 18 december 2015

## **CBN-advies 2016/25**

Kapitaalvermindering voor vorming van een reserve voor een voorzienbaar verlies

## **CBN-advies 2016/26**

Kilometerheffing

## **CBN-advies 2016/27**

Kosten van onderzoek en ontwikkeling: onderscheid tussen onderzoek en ontwikkeling - verduidelijking



# Nieuw wetgevend kader voor organisatie van en publiek toezicht op bedrijfsrevisoren

**De ‘Wet tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren’ van 7 december 2016 is het sluitstuk van een door de Europese Commissie gelanceerde audithervorming die in 2014 resulteerde in een verordening en een richtlijn.**

**Zowel de verordening, die specifiek van toepassing is op de commissarismandaten van de bedrijfsrevisoren bij Organisaties van Openbaar Belang (OOB's, zoals banken, verzekeringsinstellingen en beursgenoteerde vennootschappen), als de richtlijn, die geldt voor alle auditors, wijzigden de voorschriften voor het beroep.**

De bedoeling van Europa was om via diverse maatregelen de onafhankelijkheid van de auditor te versterken en zodoende de kwaliteit en het informatiegehalte van de controleverslagen en de betrouwbaarheid van de jaarrekeningen te verhogen, in het belang van alle stakeholders. Nu België deze Europese regels ook in zijn wetgeving heeft overgenomen, zijn de bedrijfsrevisoren ervan overtuigd dat ze hun rol van vertrouwenspartner in het maatschappelijk verkeer met nog meer overtuiging zullen blijven spelen. Het IBR steunt dan ook ten volle deze audithervorming.

**Welke zijn de grote lijnen van de hervormingen in België?**

**Versterking van de onafhankelijkheid van de commissaris**

Voor de uitoefening van het commissarismandaat gelden voortaan nog strengere onafhankelijkheidsregels. Zo komt er bij de OOB's een verplichte ‘externe rotatie’ van de commissaris na negen jaar met de mogelijkheid om te verlengen tot achttien jaar (indien de OOB een openbare aanbesteding doet) of zelfs tot vierentwintig jaar (in het geval de mandaten in een college worden uitgevoerd).

Nog in het kader van de onafhankelijkheidsvereisten blijft de bestaande lijst van zeven verboden niet-controlediensten onverkort van kracht voor alle commissarissen. Voor commissarissen van OOB's worden er vijf toegevoegd. Als algemene regel voor de niet-controlediensten geldt dat een geleverde dienst nooit de onafhankelijkheid van de commissaris in het gedrang mag brengen.

**Een meer informatieve controleverklaring**

De structuur en de inhoud van de controleverklaring, de hoeksteen van de communicatie inzake de wettelijke controle van een commissaris, wordt op meerdere punten aangepast, met als meest opvallende wijziging, de verplichte vermelding van de zogenaamde ‘Kernpunten van de audits’ voor de OOB's, waarin een beschrijving wordt gegeven van de als meest significant ingeschatte risico's op een afwijking van materieel belang, met inbegrip van deze als gevolg van fraude.

**Een nieuw publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren**

Het derde grote luik van de audithervorming betreft een versterking van het publiek toezicht op het beroep. De verantwoordelijkheid voor de kwaliteitscontrole van en het toezicht op de bedrijfsrevisoren wordt verplaatst van de sinds 2007 door de wetgever geïnstalleerde ‘Kamer van Verwijzing en Instaatstelling’ naar een nieuw ‘College van Toezicht op de Bedrijfsrevisoren’. De financiering van het College wordt gedragen door bijdragen van de bedrijfsrevisoren.

Het College zal als hoofdtaak hebben om alle bedrijfsrevisoren te onderwerpen aan een kwaliteitscontrole (ten minste om de drie jaar voor de bedrijfsrevisoren met OOB-mandaten en elke zes jaar voor de overige revisoren) en een systeem van toezicht. Het IBR zal niet meer tussenkomen bij het publiek toezicht, niettegenstaande het College voor de kwaliteitscontrole op de revisoren van niet-OOB's nog een beroep zal kunnen doen op revisoren.

De vroegere tuchtrechtelijke bevoegdheid gaat naar de bestaande Sanctiecommissie van de FSMA, die daartoe een afzonderlijke kamer zal oprichten.

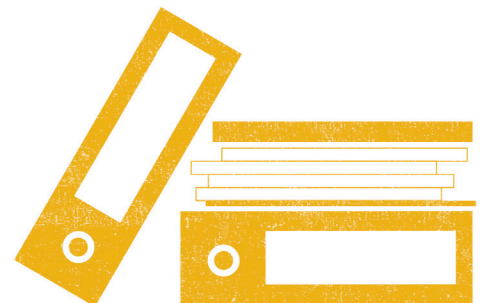
Het IBR is ervan overtuigd dat het systeem van kwaliteitscontrole en toezicht zoals het de voorbije jaren werd georganiseerd, door het toekomstige College zal worden voortgezet vanuit eenzelfde filosofie en met het doel de kwaliteit van de audit te blijven verbeteren.

### Een instituut ten dienste van het beroep

Aan de normatieve bevoegdheden wordt weinig gewijzigd. De Hoge Raad voor de Economische Beroepen (HREB) en de minister bevoegd voor Economie blijven de eindverantwoordelijken voor alle beroepsnormen en –aanbevelingen. Het IBR behoudt hier zijn initiatiefrecht en adviesrol. Dat betekent onder andere dat het IBR nieuwe normen en aanbevelingen mag blijven voorstellen en via adviezen en mededelingen de auditdoctrine mag blijven ontwikkelen.

Verder blijft het IBR ook bevoegd voor het bijhouden van het openbaar register, de toekenning en intrekking van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor, de permanente vorming en de organisatie van de toegang tot het beroep (stage).

De nieuwe wet trad op 31 december 2016 in werking.



# Boekhoudrechtelijke rullingpraktijk – Individuele Beslissing inzake Boekhoudrecht

De wet van 12 december 2016 bepaalt dat de Commissie voor Boekhoudkundige Normen (CBN) tot taak heeft:

- de regering en het Parlement op hun verzoek of uit eigen beweging van advies te dienen
- door middel van adviezen en aanbevelingen bij te dragen tot de ontwikkeling van de leer van het boekhouden en de beginselen te bepalen van een regelmatige boekhouding.

In de schoot van de CBN wordt een afzonderlijk College ingesteld dat tot taak heeft door middel van een Individuele Beslissing inzake Boekhoudrecht (IBB) vragen te beantwoorden betreffende de toepassing van de wettelijke bepalingen van het Belgisch Boekhoudrecht die onder de bevoegdheid van de Commissie vallen en waarvoor het op formele wijze wordt gevat.

Onder “Individuele Beslissing inzake Boekhoudrecht” wordt verstaan het antwoord waarbij het College overeenkomstig de van kracht zijnde bepalingen vaststelt hoe de wet in hoofde van de aanvrager wordt toegepast op een bijzondere situatie of verrichting die op jaarrekeningrechtelijk vlak nog geen uitwerking heeft gehad.

De aanvraag om een IBB wordt schriftelijk gericht aan het College. Zij moet gemotiveerd zijn en ondertekend door een persoon die daartoe gemachtigd is door de aanvrager. Zij moet bevatten:

- de identiteit van de aanvrager en, in voorkomend geval, die van de betrokken partijen en derden
- de beschrijving van de activiteiten van de aanvrager
- de volledige beschrijving van de bijzondere situatie of verrichting
- de verwijzing naar de wettelijke of reglementaire bepalingen waarop het antwoord moet slaan.

De aanvraag bevat, in voorkomend geval, een volledige kopie van de aanvragen die voor hetzelfde onderwerp werden ingediend bij een overheid, en van de beslissingen met betrekking tot deze aanvragen. Zolang het College geen antwoord heeft gegeven, moet de aanvraag worden aangevuld met elk nieuw element dat betrekking heeft op de voorgenomen situatie of verrichting.

De IBB wordt meegedeeld aan de aanvrager binnen een termijn van twee maanden vanaf de datum waarop het dossier alle nodige elementen bevat om een IBB af te leveren. Het College en de aanvrager kunnen in onderlinge overeenstemming deze termijn wijzigen. Ten laatste binnen vijftien werkdagen vanaf het ogenblik dat de aanvraag volledig is, licht het College de aanvrager in over de overeenkomstig het vorige lid vastgestelde antwoordtermijn.

Een Individuele Beslissing inzake Boekhoudrecht kan niet worden gegeven wanneer:

- de aanvraag betrekking heeft op situaties of verrichtingen die identiek zijn aan die welke op jaarrekeningrechtelijk vlak reeds gevolgen hebben ten name van de aanvrager of op jaarrekeningrechtelijk vlak het voorwerp uitmaken van een administratief beroep of gerechtelijke handeling tussen de Belgische Staat en de aanvrager of aanhangig zijn gemaakt bij de rechterlijke macht

- het treffen van een Individuele Beslissing inzake Boekhoudrecht niet aangewezen is of zonder uitwerking is op grond van de in de aanvraag aangevoerde wettelijke of reglementaire bepalingen
- de aanvraag voornamelijk fiscaalrechtelijke gevolgen ressorteert, tenzij in casu de primauteit van het boekhoudrecht reeds werd erkend of tenzij de aanvrager ermee instemt dat een overleg plaatsvindt met de bevoegde belastingautoriteit of ermee instemt dat met betrekking tot de voorliggende verrichting of situatie een aanvraag om voorafgaande beslissing in fiscale zaken zal worden ingediend die een overleg met de Dienst Voorafgaande Beslissingen in fiscale zaken bij de Federale Overheidsdienst Financiën, opgericht bij koninklijk besluit van 13 augustus 2004, tot gevolg heeft.

Een IBB kan bovendien niet worden gegeven wanneer:

- bij het indienen van de aanvraag, essentiële elementen van de beschreven verrichting of situatie betrekking hebben op een vluchtland dat niet samenwerkt met de OESO
- de beschreven verrichting of situatie geen economische substantie heeft in België.

De leden van het College worden gekozen uit de leden van de Commissie waarbij minstens één lid tevens deel uitmaakt van het College dat overeenkomstig artikel 26 van de wet van 24 december 2002 belast is met de leiding van de Dienst Voorafgaande Beslissingen in fiscale zaken bij de Federale Overheidsdienst Financiën, de leden van het College benoemt, de werkingsmodaliteiten van het College bepaalt, de in paragraaf 4, eerste lid, 2°, bedoelde materies en bepalingen bepaalt, nadere regels opstelt met betrekking tot de termijn waarvoor een IBB kan worden gegeven en aanduidt wanneer een IBB ophoudt te bestaan.

De Individuele Beslissingen inzake Boekhoudrecht worden op anonieme wijze gepubliceerd op de website van de Commissie.



# IFRS 9, de standaard die IAS 39 zal vervangen

**IFRS 9** vervangt de voornaamste richtlijnen van de huidige standaard IAS 39. IFRS 9 omvat 3 hoofdstukken: classificatie en waardering van financiële instrumenten, 'impairment' en 'hedge accounting'.

**Financiële activa** zullen ondergebracht worden in 3 rubrieken met hun eigen waarderingsmethode:

- aan geamortiseerde kostprijs (at amortized cost)
- aan reële waarde via de niet-gerealiseerde resultaten (at fair value through other comprehensive income)
- aan reële waarde via de winst- en verliesrekening (at fair value through profit or loss).

De categorie zal worden bepaald door het business model van de onderneming (o.a. wat is de doelstelling van het gebruik van de financiële activa). Bij de financiële passiva noteren we dat het eigen kredietrisico van de onderneming een rol zal spelen in de rubricering en waardering.

Het hoofdstuk over '**impairment**' omvat nieuwe vereisten om verwachte kredietverliezen inzake financiële activa (zoals leningen maar ook handelsvorderingen) te erkennen. Hierbij wordt een onderscheid gemaakt tussen financiële instrumenten met een laag of hoog kredietrisico en waarvan de kredietwaardigheid al of niet verslechterd is sedert de eerste opname in de balans. Voornamelijk voor kredietinstellingen zal IFRS 9 ook een invloed hebben op het bedrag van de te boeken te ontvangen intresten.

Inzake '**hedge accounting**' heeft IFRS 9 de bedoeling om 'hedge accounting' beter te laten aansluiten op het risicomanagement van de onderneming, onder meer door een benadering gebaseerd op principes (principles based) in te voeren in plaats van louter kwantitatieve benaderingen (de 80-125%-benadering die de effectiviteit op een retrospectieve basis diende te beoordelen). De nieuwe vereisten zouden moeten leiden tot een daling in de volatiliteit van de resultaten. De toelichtingsvereisten nemen wel toe en significante vereisten van IAS 39 blijven van toepassing, onder meer de drie mogelijke types ('fair value' hedge, 'cash flow' hedge en 'net investment' hedge), de formele documentatie van de 'hedge accounting' en de bepaling van de effectiviteit.



# Afschaffing van kwartaalvoorschotten voor btw: vanaf 1 april 2017

**De regering had reeds in april 2016 aangekondigd om de verplichting voor kwartaalaangevers tot het betalen van voorschotten op te heffen (cfr. vorige Newsletter, editie van december 2016). De afschaffing van de kwartaalvoorschotten met ingang van 1 april 2017 is nu zeker (KB werd gepubliceerd op 23 februari 2017). Kwartaalaangevers dienen aldus een laatste keer op 20 maart 2017 een kwartaalvoorschot te betalen.**

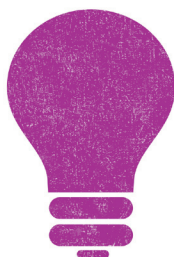
Recent werd nu bevestigd dat afschaffing van dergelijke voorschotten zou ingaan op **1 april 2017** (Persbericht Johan Van Overtveldt van 19 januari 2017). Ook werd het KB gepubliceerd tot aanpassing van de voorschotregeling inzake btw, wat een aanpassing inhoudt van artikel 19 van KB nr. 1 (KB van 16 februari 2017 tot wijziging van de KB's nrs 1 en 24 met betrekking tot de btw wat betreft de betaling van voorschotten door een belastingplichtige die kwartaalaangiften indient, gepubliceerd op 23 februari 2017).

Het doel van de afschaffing is om de voorfinanciering van de btw te vermijden. Dit was vooral een financiële en administratieve last voor belastingplichtigen die een seizoensgebonden verkoop hebben. Ook in de kwartalen met beperkte of zelfs geen omzet dienden ze toch btw-voorschotten te betalen, die ze dan desgevallend bij de indiening van de btw-aangiften over het betreffende kwartaal konden terugvragen.

Onder de nieuwe regeling zal een kwartaalaangever enkel nog in december verplicht worden een voorschot te betalen (net zoals de maandaangevers). Zo dient hij uiterlijk tegen 24 december van het kalenderjaar verplicht een voorschot te betalen op de belasting die verschuldigd is over de handelingen van het vierde kwartaal. Op die manier worden kwartaalaangevers en maandaangevers gelijk behandeld. Voor maandaangevers was er reeds bepaald onder welke voorwaarden ze een decembervoorschot dienen te betalen.

Dit is enkel wanneer de btw-aangifte over de maand november resulteert in een te betalen saldo en het btw-tegoed op de btw-rekening-courant ontoereikend zou zijn. Ook bestaat er voor maandaangevers een mogelijkheid om voor het decembervoorschot te kiezen tussen (1) (tweede) betaling van het verschuldigde btw-saldo over de maand "november", ofwel (2) berekening van het verschuldigde btw-saldo over de handelingen voor de "periode 1 tot 20 december".

Voor de kwartaalaangevers gelden nu gelijke regels voor het (enige) voorschot dat uiterlijk tegen 24 december dient te worden betaald: (1) ofwel een tweede betaling van de verschuldigde btw over het derde kwartaal, ofwel (2) een berekening van de verschuldigde btw over de handelingen van 1 oktober tot 20 december na compensatie met de aftrekbare btw voor dezelfde periode. Indien wordt gekozen voor de tweede methode ("berekening"), dient rooster 91 van de btw-aangifte te worden ingevuld en dient de berekening te worden bewaard om te kunnen voorleggen op eenvoudig verzoek van de btw-administratie. Hiertoe werd het model van de btw-aangifte ook aangepast voor de uitbreiding van de omschrijving van rooster 91 van de btw-aangifte.



# Uitbreiding fiscaal gunstregime voor inkomsten uit intellectuele rechten

**De ‘aftrek voor octrooi-inkomsten’ wordt binnenkort vervangen door de ‘aftrek voor innovatie-inkomsten’.**

## **Wat voorafging: de ‘aftrek voor octrooi-inkomsten’**

Sinds 2007 kunnen vennootschappen door de zgn. ‘aftrek voor octrooi-inkomsten’ hun belastbare basis verminderen met 80% van de inkomsten die zij verkrijgen uit de exploitatie van een octrooi. Deze octrooi-inkomsten behelzen enerzijds de inkomsten uit het octrooi zelf (bijv. ontvangen licentievergoedingen) en anderzijds de zgn. ‘inbegrepen royalty’ (i.e. de hypothetisch vastgestelde, marktconforme vergoeding die begrepen is in de verkoopprijs van een product / dienst als het octrooi door de vennootschap zelf gebruikt wordt). Het effectieve belastingtarief op deze inkomsten bedroeg bijgevolg slechts ca. 6,8%.

De inkomsten die in aanmerking kwamen, dienden enkel verminderd te worden met de afschrijvingen of andere kosten indien het octrooi betrof die een belastingplichtige van derden had aangeschaft. Meerwaarden (behaald bij de vervreemding van het octrooi) kwamen niet in aanmerking.

Een belangrijk nadeel was dat de aftrek, bij gebreke aan voldoende belastbaar resultaat, niet naar een volgend belastbaar tijdperk kon worden overgedragen.

De aftrek voor octrooi-inkomsten is met ingang van 1 juli 2016 afgeschaft. Voor inkomsten uit octrooien die reeds voor deze datum werden aangevraagd of bekomen, blijft de oude regeling nog doorlopen tot 30 juni 2021 (tenzij men opteert voor de nieuwe aftrek).

## **De nieuwe ‘aftrek voor innovatie-inkomsten’**

Teneinde de onderzoeks- en ontwikkelingsactiviteiten in België te blijven stimuleren, is recent de wet aangenomen tot invoering van een zgn. ‘aftrek voor innovatie-inkomsten’. Deze trad in werking op 1 juli 2016 en bedraagt 85% (wat resulteert in een effectieve belastingdruk van slechts 5,01%).

Wat opvalt is dat het materieel toepassingsgebied uitgebreid is. Zo komen niet enkel inkomsten uit octrooien en beschermingscertificaten in aanmerking maar ook inkomsten uit auteursrechtelijk beschermde software, uit kwekersrechten, alsmede van overheidswege toegekende data- en marktexclusiviteiten.

Voortaan kan ook de meerwaarde, behaald bij de vervreemding van een hiervoor opgesomd intellectueel recht, van de aftrek genieten, mits de verkoopprijs binnen 5 jaar wordt besteed aan andere kwalificerende kosten van onderzoek en ontwikkeling.

Een belangrijke wijziging is dat de aftrek wordt berekend op basis van een gecorrigeerd netto-inkomen dat wordt bereikt in 2 stappen:

- De bruto-inkomsten (licenties, inbegrepen royalties,...) worden verminderd met de uitgaven van onderzoek en ontwikkeling (‘O&O’) die rechtstreeks op het intellectueel recht betrekking hebben. Eénmalig zullen ook de ‘directe’ uitgaven die verricht werden tijdens belastbare tijdperken die m.i.v. 30 juni 2016 zijn afgesloten, moeten afgetrokken worden.
- Om de uitbesteding aan verbonden ondernemingen en de aankoop van derden te ontmoedigen, wordt het saldo na de eerste stap beperkt met volgende breuk (die maximum 100% mag bedragen):

$$\frac{\text{O\&O-uitgaven excl. onderaanneming verbonden ondernemingen en excl. aanschaffingskosten} \times 130\%}{(\text{O\&O-uitgaven})}$$

Tijdens een overgangperiode zullen enkel de uitgaven van het belastbaar tijdperk zelf en de twee daaraan voorafgaande tijdperken in rekening komen bij de berekening van deze breuk.

Vermits de O&O-kosten per intellectueel recht moeten bijgehouden worden (of per product/technologie, etc. als deze beschermd zijn door meerdere intellectuele rechten) én de kosten cumulatief moeten bijgehouden worden tijdens de duur van het recht, is een goede boekhoudkundige organisatie ter zake van vitaal belang.

De aftrek kan (behalve voor auteursrechtelijk beschermde software) reeds toegepast worden vanaf de aanvraag van het intellectueel recht. In dit geval verloopt de aftrek fiscaal-technisch in twee stappen:

- Tijdens de aanvraagperiode geldt een voorwaardelijke vrijstelling en moet het bedrag van de inkomsten, waarvoor de vrijstelling toegepast wordt, op een afzonderlijke rekening van het passief geboekt worden (onaantastbaarheidsvoorwaarde).
- In het jaar van het bekomen van het recht wordt de vrijstelling definitief en mogen de inkomsten overgeboekt worden naar de belaste reserves of het overgedragen resultaat.

Bijkomend voordeel is dat de aftrek, bij gebreke aan voldoende belastbaar resultaat, wél naar volgende belastbare tijdperken kan worden overgedragen.

### Conclusie

De aftrek voor innovatie-inkomsten is zonder meer een belangrijke stimulus voor alle vennootschappen die dankzij innovatieve activiteiten intellectuele rechten creëren.

Wat betreft vennootschappen die reeds van de oude aftrek voor octrooi-inkomsten genoten, dient de afweging gemaakt te worden of de nieuwe aftrek voor innovatie-inkomsten niet interessanter is.

Verder zal elke vennootschap die de opgesomde intellectuele rechten ontwikkelt, zich tijdig moeten organiseren om de inkomsten die in aanmerking komen voor de ‘aftrek voor innovatie-inkomsten’ nauwkeurig te kunnen bepalen. Daarbij dient aandacht te worden besteed aan de kosten die reeds in het verleden werden gemaakt en aan een correcte fiscaal-technische verwerking.



# Vernieuwde en gematigdere vangnetbepaling



**Begin 2013 werd de zgn. 'vangnetbepaling' in het leven geroepen, ook wel de 'catch-all'-bepaling genaamd. Hiermee gaf de Belgische fiscus zichzelf de mogelijkheid om Belgische inkomsten van een niet-inwoner alsnog te kunnen laten belasten, hoewel deze niet expliciet zijn opgenomen in de lijst van inkomsten waarop een niet-inwoner in België belastbaar is. Sinds 1 juli 2016 werd deze wet licht gewijzigd en concreter gemaakt.**

De 'catch-all'-bepaling gaf aanleiding tot twee nieuwe categorieën van inkomsten. Een eerste categorie betreft inkomsten waarvoor België ingevolge de dubbelbelastingverdragen heffingsbevoegd is, maar die door hiaten in de nationale fiscale wetgeving niet werden belast. De tweede categorie betreft inkomsten betaald door een Belgische schuldenaar aan een niet-inwoner die is gevestigd in een land waarmee België geen dubbelbelastingverdrag heeft. In dit tweede geval zal de vangnetbepaling enkel van toepassing zijn als de inkomsten niet belast worden in de woonstaat van de niet-inwoner. De schuldenaar zal dan moeten aantonen dat de inkomsten effectief aldaar belast werden.

De oude wetgeving was zeer ruim en in bepaalde gevallen moeilijk toepasbaar. Zo zou een Belg die in een land zonder dubbelbelastingverdrag een taxi betaalt,

Belgische bedrijfsvoorheffing moeten inhouden op deze betaling indien hij geen bewijs van belastbaarheid heeft. Het spreekt voor zich dat dit een onmogelijke opdracht is. Ook de wetgever zag dit in en heeft nu het toepassingsgebied als volgt afgebakend:

- De vangnetbepaling geldt enkel voor diensten (inkomsten uit de levering van goederen komen dus niet meer in aanmerking).
- De betaling moet een winst of baat zijn voor de buitenlandse ontvanger en een beroepsmatige kost voor de Belgische schuldenaar.
- Er is een rechtstreekse of onrechtstreekse band van wederzijdse afhankelijkheid. Op deze manier tracht men een einde te stellen aan het versluizen van winsten tussen de verbonden vennootschappen.

De administratieve tolerantie in de vorm van de zgn. "de minimis-regeling" (drempelbepaling) verdwijnt. Deze voorzag dat er geen bedrijfsvoorheffing verschuldigd was op de eerste schijf van 38.000 euro van de brutowinst of -baat (per genietter, per jaar).

Het verschuldigde belastingtarief bedraagt nog steeds 33%. Na toepassing van een kostenforfait van 50% bedraagt de effectieve belasting 16,5%. De Belgische schuldenaar is principieel verplicht tot inhouding van bedrijfsvoorheffing. Indien dit wordt nagelaten, moet de genietter alsnog in België een aangifte indienen waarbij het

kostenforfait niet meer van toepassing is. Deze bedrijfsvoorheffing is bevrijdend in hoofde van de genietter die wel de mogelijkheid heeft om alsnog spontaan een aangifte in te dienen. Dit kan voordelig zijn, bijvoorbeeld indien de werkelijke kosten groter zijn dan 50%.

## Managementvergoedingen

Eén van de belangrijkste gevolgen van de vangnetbepaling (ook in haar nieuwe vorm) vloeit voort uit de toepassing van art. 16 van het verdrag met Nederland inzake vennootschapsleiding. Voor de invoering van de vangnetbepaling kon België managementvergoedingen die betrekking hebben op een leidende functie of leidende werkzaamheden van dagelijks bestuur zonder formeel bestuursmandaat, niet belasten hoewel zij ingevolge het verdrag wel heffingsbevoegd was. Door de vangnetbepaling kan België dergelijke vergoedingen betaald door de Belgische vennootschap aan de Nederlandse vennootschap wel belasten.

Hiermee rekening houdende is het raadzaam de nodige aandacht te schenken aan de bestaande en nieuwe managementovereenkomsten tussen Belgische en Nederlandse vennootschappen. Om minder prettige verrassingen bij controles te voorkomen is het van belang na te gaan welke activiteiten de managementovereenkomst juist omvat teneinde te kunnen uitmaken waar de vergoeding moet worden belast.

# Slordigheid afgestraft: het belang van een juiste en volledige inschrijving in de KBO

**Iedere handels- of ambachts-onderneming is verplicht zich in te schrijven in de Kruispuntbank van ondernemingen (KBO) en verkrijgt op het ogenblik van de inschrijving een ondernemingsnummer, dat het uniek identificatienummer van de onderneming vormt. Deze inschrijving in de KBO omvat verplicht een aantal gegevens, waaronder de door de onderneming uitgeoefende economische activiteiten.**

Dat de wetgever veel belang hecht aan de verplichte inschrijving met de juiste gegevens in de KBO, blijkt uit de voorziene burgerlijke en strafsancities bij inbreuken. In huidig artikel gaan wij in op een belangrijke burgerrechtelijke sanctie, m.n. de mogelijke onontvankelijkheid van een in rechte ingestelde vordering.

## **Mogelijke oorzaken van onontvankelijkheid**

Artikel III.26 van het Wetboek van Economisch Recht (WER) stelt dat een rechter kan (of zelfs moet) besluiten tot de onontvankelijkheid van een vordering (bijv. de gerechtelijke invordering van een onbetaalde factuur), zonder dat de grond van de vordering zelfs maar wordt onderzocht, wanneer:

- de verzoekende partij op de datum van inleiding van de vordering (d.i. de datum van de dagvaarding of verzoekschrift) niet beschikte over een inschrijving in de KBO

- de verzoekende partij op de datum van inleiding van de vordering wel over een inschrijving in de KBO beschikte, maar de vordering is gesteund op een activiteit waarvoor de verzoekende partij op de datum van inleiding van de vordering geen inschrijving in de KBO had.

De gevolgen zijn verschillend al naargelang de toepasselijke hypothese.

In de eerste hypothese (geen inschrijving in de KBO) dient de rechtbank, desnoods ambtshalve (d.w.z. op haar eigen initiatief, zonder dat de verwerende partij hierom verzoekt), de vordering onontvankelijk te verklaren en wordt de vordering van de verzoekende partij definitief afgewezen. De verzoekende partij kan geen nieuwe vordering instellen nadat zij zich alsnog heeft ingeschreven in de KBO, waardoor haar vordering onherroepelijk verloren gaat.

In de tweede hypothese (onjuiste of onvolledige inschrijving in de KBO) moet de rechtbank enkel de onontvankelijkheid vaststellen indien:

- de verwerende partij de exceptie van onontvankelijkheid zelf opwerpt (de rechtbank kan dit hier dus niet op eigen initiatief)
- en dit bovendien doet ‘in limine litis’, d.w.z. vóór het intromittent van iedere andere exceptie of verweermiddel (indien de

verwerende partij bijv. in eerste instantie enkel stelt dat de vordering niet gegrond is, zal de nadien ingeroepen exceptie van onontvankelijkheid omwille van een incorrecte inschrijving in de KBO door de rechtbank moeten worden afgewezen).

In de tweede hypothese kan de verzoekende partij haar situatie hangende het geding niet regulariseren om aan de sanctie van de onontvankelijkheid te ontsnappen, maar zij kan ná een regularisatie van haar inschrijving in de KBO haar vordering wél opnieuw instellen voor dezelfde rechtbank. De vordering is hier dus niet onherroepelijk verloren voor de verzoekende partij.

Dezelfde principes zijn van toepassing indien de handels- of ambachtsonderneming een tegenvordering of een vordering tot tussenkomst instelt.

## **Conclusie**

Gezien de strenge sanctie (onontvankelijkheid van de ingestelde vordering) kan de onderneming zich best behoeden voor een onvolledige of onjuiste inschrijving in de KBO. Zeker moet zij voorafgaand aan het inleiden van een vordering nagaan of haar inschrijving in de KBO wel juist en volledig is en desgevallend vóór het inleiden van de vordering de nodige aanpassingen verrichten.

# Afschaffing speculatietaks en uitbreiding taks op beursverrichtingen

**Zoals u wellicht weet, is per 1 januari 2017 de zogenaamde speculatietaks afgeschaft. Deze belasting bedroeg 33% op de gerealiseerde meerwaarde van effecten die minder dan 6 maanden werden aangehouden. Als gevolg van deze speculatietaks daalde het aantal beursverrichtingen, wat leidde tot een drastische afname van de opbrengsten van de beurstaks van 0,27% die geïnd wordt bij aan- en verkoopverrichtingen. Finaal was de opbrengst van de speculatietaks kleiner dan het verlies aan inkomsten van de beurstaks en kostte deze belasting dus meer dan dat ze opracht. Er moest dus iets gebeuren.**

Met ingang van 1 januari 2017 is in eerste instantie het toepassingsveld van de beurstaks uitgebreid. De taks op beursverrichtingen (hierna T.O.B.) is van toepassing op transacties op Belgische of vreemde openbare fondsen wanneer deze in België worden aangegaan of uitgevoerd. Voortaan worden echter transacties op financiële instrumenten ook geacht in België te zijn aangegaan of uitgevoerd wanneer het order daartoe rechtstreeks of onrechtstreeks aan een in het buitenland gevestigde tussenpersoon wordt gegeven:

- hetzij door een natuurlijke persoon met gewone verblijfplaats in België,
- hetzij door een rechtspersoon voor rekening van een zetel of vestiging ervan in België.

De in het buitenland gevestigde tussenpersoon kan een bankinstelling zijn maar ook een internetplatform dat mogelijke beustransacties aanbiedt door een in het buitenland gevestigde entiteit.

## Wie is de schuldenaar van de taks?

Bij verrichtingen die in België worden aangegaan of uitgevoerd, is de zgn. 'tussenpersoon van beroep' de schuldenaar van de taks. Deze regel gaat echter niet op wanneer de tussenpersoon in het buitenland is gevestigd. Vandaar dat de nieuwe wetgeving bepaalt dat in zulk geval de ordergever de schuldenaar van de belasting is en bijgevolg ook alle daaraan gekoppelde rapporteringsverplichtingen moet vervullen.

De ordergever wordt evenwel vrijgesteld van deze betalings- en rapporteringsverplichtingen wanneer hij aantoont dat de taks reeds werd betaald. Dit kan op twee manieren:

- De buitenlandse tussenpersoon neemt de aangifte- en betalingsverplichting op zich. Dit zal voornamelijk uit commerciële overwegingen zijn ingegeven. Het verlicht immers de in België gevestigde ordergever (de cliënt) van een administratieve last en een niet eenvoudige regelgeving betreffende toe te passen tarieven en plafonds afhankelijk van het onderliggende financiële product.
- De buitenlandse tussenpersoon doet een beroep op een in België gevestigde aansprakelijk vertegenwoordiger. Deze verbindt zich hoofdelijk jegens de Belgische Staat tot het voldoen van de betalings- en rapporteringsverplichtingen. De aansprakelijk vertegenwoordiger moet door de Minister van Financiën worden erkend.

**De betalingstermijn van de T.O.B. is als volgt:**

Wanneer de ordergever de schuldenaar van de belasting is, moet de belasting voldaan zijn uiterlijk op de laatste werkdag van de tweede maand die volgt op die waarin de verrichting werd aangegaan of uitgevoerd. In alle andere gevallen uiterlijk op de laatste werkdag van de maand die volgt op die waarin de verrichting werd aangegaan of uitgevoerd.

Op de dag van betaling wordt door de belastingschuldige een opgave ingediend die de maatstaf van heffing opgeeft, alsook alle elementen ter bepaling ervan.

Nalatigheidsinteressen zijn van toepassing bij laattijdige betaling en boetes bij laattijdige of onjuiste indiening van de opgave.

**Verhoging plafonds**

De percentages van de T.O.B. blijven ongewijzigd, maar de plafonds zijn verdubbeld. Het betreft het maximum bedrag aan belasting per verrichting en afhankelijk van het financiële product.

Voorheen	Plafond vanaf 1 januari 2017	Beurstaks	Financieel product
EUR 650	EUR 1.300	0,09%	Obligaties en soortgelijke
EUR 800	EUR 1.600	0,27%	Aandelen en overige financiële instrumenten
EUR 2.000	EUR 4.000	1,32%	Inkoop kapitalisatieaandelen van beleggingsvennootschappen.



# Btw en zelfstandige groeperingen: voorwaarden en meldingsplicht

De reeds bestaande btw-vrijstelling voor de 'kostedelende vereniging' werd onder druk van Europa herbekeken en vastgelegd in een nieuw artikel 44, §2bis W.btw dat in werking is getreden op 1 juli 2016. Er is voortaan sprake van de 'zelfstandige groepering'. Vlak voor het jaareinde heeft de Administratie een Circulaire gepubliceerd die de nieuwe regeling toelicht (Ci. AAFisc nr. 31/2016 (nr. E.T. 127.540) van 12 december 2016).

Het doel van de betreffende vrijstelling is om 'volledig vrijgestelde belastingplichtigen', 'gemengde belastingplichtigen' of 'niet-belastingplichtigen' (bijv. gemeenten) die geen of slechts een beperkt recht op aftrek hebben, toe te laten bepaalde gezamenlijke kosten te groeperen in een 'zelfstandige groepering' (voorheen genoemd 'kostedelende vereniging'), zonder dat dit leidt tot een meerkost van niet-aftrekbare btw (bovenop de niet-aftrekbare btw op de externe kosten). Van deze regeling werd in het verleden reeds gebruik gemaakt door artsen, tandartsen, ziekenhuizen en rusthuizen, scholen, verzekeringsmaatschappijen, banken, etc.

De betreffende zelfstandige groepering kan worden opgericht als een vereniging 'met' of 'zonder' rechtspersoonlijkheid. De niet-zelfstandige 'interne' kostedelende vereniging, zoals die onder de oude regeling werd toegestaan, wordt evenwel niet langer aanvaard. Wanneer de zelfstandige groepering geen rechtspersoonlijkheid heeft, zal ze wel onder een eigen benaming als afzonderlijke vereniging of groepering tegenover haar leden en tegenover derden moeten optreden. Er dient dan een gedetailleerde samenwerkingsovereenkomst te worden opgesteld en er dient eveneens een voor btw verantwoordelijk lid ("beheerder") te worden aangeduid.

De voorwaarden voor de toepassing van de vrijstelling door de zelfstandige groepering werden dan wel iets versoepeld, maar het valt te verwachten dat de bestaande zelfstandige groeperingen tegen het licht zullen worden gehouden. Wij stellen in dat opzicht vast dat in de praktijk vaak samenwerkingsvormen (associaties) zijn ontstaan die niet altijd volledig in lijn waren - en dus zijn - met de voorwaarden voor de vrijstelling. Mogelijkerwijze zal de Administratie in de toekomst hierop strenger kunnen toezien, nu er onder de nieuwe regeling eveneens een nieuwe meldingsplicht wordt ingevoerd, ook voor reeds bestaande zelfstandige groeperingen...

Volgende voorwaarden moeten vervuld zijn:

- **De vrijgestelde diensten van de groepering moeten overwegend zijn.** De groepering mag ook (belaste) diensten verstrekken aan niet-leden of bepaalde belaste diensten aan leden. Echter de vrijgestelde prestaties voor de leden moeten meer dan 50% van het totaalbedrag van de diensten (sector) uitmaken. De omzet uit eventuele (belaste) goederenleveringen (sector) wordt buiten beschouwing gelaten.





- **De leden van de zelfstandige groepering** moeten overwegend ‘op geregelde wijze’ een activiteit uitoefenen die vrijgesteld is op grond van artikel 44 W.btw (bijv. financiële prestaties, medische prestaties, etc.) of waarvoor ze niet belastingplichtig zijn (bijv. als overheid). De omzet die daaruit wordt bekomen, dient minstens 50% van hun totale omzet uit te maken.
- **De diensten van de zelfstandige groepering zijn direct nodig** voor de vrijgestelde of niet-belastingplichtige activiteiten van de leden.
- **Ook diensten naar niet leden.** Onder de nieuwe regeling kan de zelfstandige groepering ook diensten verrichten voor derden, zonder dat de vrijstelling voor diensten voor de leden vervalft. Evenwel moeten deze diensten worden aangerekend tegen dezelfde vergoeding als die wordt aangerekend aan de leden.
- **Enkel terugbetaling van de kosten.** Om de vrijstelling te kunnen toepassen is het noodzakelijk dat de aan ieder lid aangerekende vergoeding of retributie ‘enkel’ de terugbetaling vertegenwoordigt van zijn aandeel in de door de groepering gezamenlijke uitgaven. Hieraan is voldaan “wanneer de groepering met betrekking tot haar activiteitensector “diensten” niet systematisch het maken van winst beoogt en waarbij eventuele winsten niet worden verdeeld of uitgekeerd

onder haar leden maar worden aangewend voor de instandhouding of verbetering van de verstrekte diensten aan haar leden.”

Onder de nieuwe regeling kan de zelfstandige groepering voortaan de hoedanigheid hebben van een ‘gemengde belastingplichtige’ (zo onder meer bij belaste handelingen voor niet-leden of belaste handelingen voor leden). Zij heeft in dat geval een beperkt recht op aftrek voor de kosten en investeringen. De zelfstandige groepering kan in dergelijk geval eventueel het btw-regime voor ‘vrijgestelde kleine onderneming’ (art. 56bis W.btw) toepassen wanneer de jaaronzet van de belastbare handelingen niet meer bedraagt dan € 25.000. Onder dit bijzonder btw-regime zal de zelfstandige groepering dan geen recht op btw-aftrek hebben.

Nieuw is de meldingsplicht voor de zelfstandige groeperingen. Zo moet een zelfstandige groepering de aanvang van haar activiteit melden bij het bevoegde btw-kantoor binnen de maand volgend op deze aanvang van activiteit. Voor de zelfstandige groeperingen die al bestonden vóór 1 juli 2016 en voor diegene die hun activiteit hebben aangevangen in de periode 1 juli 2016 tot 31 december 2016, diende deze melding te gebeuren tegen uiterlijk 31 januari 2017. Blijkens een persbericht van de Minister van Financiën is de uiterlijke meldingsdatum uitgesteld tot 31 maart 2017 (publicatie op de website van FOD Financiën op 31 januari 2017).

# Nieuw CBN-Advies geeft toelichting bij de boekhoudkundige bewaarverplichting in geval van wijziging van informaticatoepassing

**Een aantal jaren geleden had de Commissie voor Boekhoudkundige Normen (CBN) reeds een advies gepubliceerd met betrekking tot de bewaring van boeken en verantwoordingsstukken (CBN-advies 2010/14 – Bewaring van boeken en verantwoordingsstukken, nr. 55, november 2010, 45-50). In dit CBN-advies kwam eveneens de problematiek van de (elektronische) archivering aan bod.**

Met het recente advies van 28 september 2016 wil de Commissie nu de praktische uitwerking verduidelijken van de wettelijke en reglementaire bepalingen omtrent het houden en bewaren van boeken en verantwoordingsstukken in geval van een geïnformatiseerde boekhouding (CBN-advies 2016/22 – Bewaring van boeken en verantwoordingsstukken bij een geïnformatiseerde boekhouding). Meer bepaald wordt onder meer ingegaan op twee vragen: (1) In hoeverre volstaat de bewaring van een afschrift van de boeken en verantwoordingsstukken in het bestandsformaat ‘pdf’? en (2) Wat is de precieze draagwijdte van de verplichting tot bewaring van programma’s en systemen waarmee bestanden van een elektronische boekhouding kunnen worden gelezen?

Er dient inderdaad te worden vastgesteld dat de verplichting om de bestanden te bewaren in een ‘strikt identieke geïnformatiseerde versie’ (‘simple back-up’) voor een periode van zeven jaar (wettelijke bewaringstermijn) moeilijk te rijmen lijkt met het tempo van technologische ontwikkeling. Bovendien is er nog impact op het exploitatiesysteem of andere onderdelen van een ERP-toepassing waarvan het bewaringsysteem eventueel deel uitmaakt.

Volgens het advies van de CBN 2016/22 van 28 september 2016 kan de onveranderlijkheid van de gegevens die zijn geregistreerd in de informaticatoepassing bijgevolg toch worden gegarandeerd in het geval dat:

- wanneer niet de identieke versie van de informaticatoepassing (en de originele boeken van deze toepassing) wordt bewaard, er een specifieke archivering wordt opgezet die de toegang tot de gearchiveerde gegevens, de leesbaarheid en het origineel karakter ervan op duurzame wijze garandeert. De opgezette archiveringspolitiek moet ook waarborgen dat de betreffende gegevens kunnen worden gerecupereerd aan de hand van latere versies van de informaticatoepassing.
- wanneer er effectief wordt veranderd van informaticatoepassing er wordt uitgegaan van (1) een voorafgaande archivering binnen de oorspronkelijke informaticatoepassing en (2) de overdracht van de gearchiveerde gegevens naar de andere informaticatoepassing die onder meer alle boeken en dagboeken omvat zoals opgesomd in artikel 9, eerste lid van het KB van 12 september 1983 (dat de uitvoering is van de wettelijke bepalingen inzake de boekhouding van een onderneming; artikelen III.86, III.87 en III.88 van het Wetboek van economisch recht, “WER”). Bij de overdracht naar

de nieuwe informaticatoepassing moet er natuurlijk voor worden gezorgd dat de ‘materiële continuïteit’, ‘regelmatigheid’ en ‘onveranderlijkheid’ van de boekingen wordt gewaarborgd en dit zowel voor als na de invoer van de gegevens in de nieuwe informaticatoepassing. Indien dit het geval is en de leesbaarheid van de bestanden wordt gegarandeerd, dan is het vanuit boekhoudkundig oogpunt niet meer vereist om de voorheen gebruikte informaticatoepassing te behouden.

Kortom, het behoud van de informaticabestanden in een strikt identieke versie gedurende de wettelijke bewaringstermijn van zeven jaar is niet vereist van zodra de onveranderlijkheid en de leesbaarheid van de boeken en de gegevens die ze bevatten, is gegarandeerd.

### **Het belang van (interne en/of externe) bedrijfscontrole**

De naleving van de verschillende vereisten betreffende de onveranderlijkheid (authenticiteit en integriteit) en de raadpleegbaarheid (leesbaarheid) van de boekhoudgegevens kan in voorkomend geval worden nagegaan door de commissaris (of bij ontstentenis van een commissaris een eventueel aangeduide externe accountant). Zo zou in dat kader onder meer de overeenstemming van de bijgewerkte of overgedragen bestanden met de originele bestanden kunnen gecontroleerd worden.

**Voor de fiscale bewaarverplichtingen bij wijziging van informaticatoepassing verwijzen we naar het artikel hierna.**



# En wat zijn de fiscale bewaarverplichtingen bij wijziging van informaticatoepassing?

**Zowel inzake btw (artikel 60 W.btw) als inzake inkomstenbelastingen (artikel 315 WIB 92) dienen de boeken en stukken in principe in 'originele vorm' te worden bewaard. Inzake btw wordt evenwel in een mogelijkheid van afwijking voorzien voor facturen.**

In beide gevallen bedraagt de bewaringstermijn zeven jaar, maar de aanvangsdatum voor de berekening van die termijn verschilt. Tevens moeten voor beide wetgevingen ook de gegevens met betrekking tot de analyses, de programma's en de uitbating van geïnformatiseerde systemen worden bewaard en dit voor een periode van zeven jaar vanaf de eerste januari van het jaar volgend op het laatste jaar waarin het in deze gegevens omschreven systeem werd gebruikt.

## **Bewaring volgens de btw-wetgeving**

Wat betreft de mogelijkheid van wijziging van de vorm of formaat (drager) van de te bewaren documenten, bevat de huidige btw-regelgeving enkel een bepaling met betrekking tot facturen. Weliswaar bestond voor de andere documenten de mogelijkheid van bewaring onder bepaalde voorwaarden op microfiche en -film (Administratieve Aanschrijving nr. 17 van 14 november 1991) en op cd van het type WORM (Administratieve Beslissing nr. 82.752 van 27 maart 1997). Daartoe was dan wel een machtiging vereist.

Maar een echte wettelijke regeling kwam er enkel voor de facturen. Zo bepaalt artikel 60, §5 W.btw dat de 'authenticiteit van de herkomst', de 'integriteit van de inhoud' en de 'leesbaarheid' van de factuur, op papier of in elektronisch formaat moeten worden gewaarborgd vanaf het tijdstip waarop de factuur werd uitgereikt tot het einde van de bewaringstermijn. Overeenkomstig artikel 60, §6 W.btw mogen facturen zowel op papier als elektronisch bewaard worden. Om te voldoen aan de voornoemde vereisten moet onder meer elke mogelijke manipulatie van de factuur achteraf worden vermeden en moet de onveranderlijkheid van de facturen vanaf de uitreiking en ontvangst tot het einde van de bewaringstermijn worden gewaarborgd. Dit betekent niet dat de vorm of het formaat van de facturen niet mag worden gewijzigd, maar alleen als de waarborgen van authenticiteit en integriteit steeds en afdoend worden vervuld. De belastingplichtige bepaalt zelf de wijze waarop hij aan deze verplichting voldoet (Circulaire nr. 2/2013, AFZ/2011-0272 van 23 januari 2013). Desgevallend kan hij een beroep doen op één van de scanningsmethodes voorzien in de Circulaire AOIF nr. 16/2008 (E.T. 112.081) van 13.05.2008 (bijv. elektronische handtekening of EDI).

De administratie aanvaardt sinds 01.01.2013 dat de digitale bewaring van de facturen ook mag gebeuren via andere methodes dan deze vermeld in de Circulaire, mits die toelaat om de ‘authenticiteit van de herkomst’, de ‘integriteit van de inhoud’ en de ‘leesbaarheid’ van de facturen afdoende te verzekeren. Met ‘andere’ methoden worden beoogd de (interne en/of externe) bedrijfscontroles die een betrouwbaar controlespoor aantonen (zie ter zake Circulaire AAFisc nr. 14/2014, nr. E.T. 120.000 van 04.04.2014). Wellicht mogen ook de andere boeken en stukken (dan de facturen) inzake btw op eenzelfde analoge wijze overgezet worden op een andere gegevensdrager, wanneer dezelfde waarborgen van ‘authenticiteit’ en ‘integriteit’ worden vervuld (zie onder meer: Vr. nr. 411 van 6 juni 2011, Uyttersprot):

- In dat opzicht dient de gebruikte scanningstechniek de onveranderlijkheid en de duurzaamheid van het gedigitaliseerde document te garanderen. Deze scanningstechniek moet dan ook starten vanuit het originele (papieren) document zonder onbeveiligde tussenstap. Bovendien moet de leesbaarheid gedurende de volledige bewaartermijn worden gewaarborgd.

- Ook de technologie die bij de conversie wordt gebruikt en/of de (interne) bedrijfsprocedures, moeten de authenticiteit van de herkomst en de integriteit van de inhoud waarborgen. In dat opzicht zullen ondernemingen een passende archiveringspolitiek moeten uitstippelen.

Tot slot kan nog worden verwezen naar het antwoord op een parlementaire vraag in 2015 (Vr. nr. 28 van 04.11.2015, Dedecker) waarin onder meer het volgende wordt gesteld: “Gezien elke belastingplichtige zelf kiest hoe hij de aspecten authenticiteit, integriteit en leesbaarheid concreet zal waarborgen, én de administratie deze keuzevrijheid principieel niet mag beperken, is de belastingplichtige en hij alleen gehouden te bewijzen dat die voorwaarden vervuld zijn. Als aan de voorwaarden van authenticiteit, integriteit en leesbaarheid is voldaan, bestaat er op zich geen bezwaar tegen de vernietiging van de papieren versie van zodra de digitale kopie of scan ervan met succes werd geüpload naar een boekhoudsysteem én een duurzaam archief. De belastingplichtige die een bepaald scannings-, boekhoud- of archiveringssysteem kiest en gebruikt, is en blijft evenwel steeds verantwoordelijk voor zijn keuze.

### En wat met inkomstenbelastingen?

Er zijn geen specifieke wettelijke en/of reglementaire bepalingen in dat verband. Wel wordt erop gewezen dat de Administratie inzake elektronische boekhoudingen over soortgelijke controlemogelijkheden als btw beschikt (art. 315, 315bis en 319 laatste lid WIB 92; Circ. RH. 81/470.318 van 7 mei 1998). De wijzen van voorlegging en bewaring van facturen die voldoen aan de voorwaarden gesteld in de voormelde Circulaire AOIF 16/2008 voor btw worden inzake inkomstenbelastingen eveneens aanvaard (CI. RH. 81/593.456 van 19.02.2010, AOIF 15/2010, Vr. nr. 286 van 28 februari 2011, Uyttersprot). Eerder had de Administratie eveneens reeds de Administratieve Aanschrijving nr. 17 van 14 november 1991 inzake bewaring op microfiche en –film alsook de Administratieve Beslissing nr. 82.752 van 27 maart 1997 inzake de bewaring op cd-WORM toepasselijk verklaard. Maar een expliciete eigen regeling inzake inkomstenbelastingen is er op heden niet.

# Aansprakelijkheid enige aandeelhouder/vennoot voor schulden van diens dochtervennootschap



Een vennootschap vereist in principe steeds een samenwerking tussen verschillende personen en dus meerdere aandeelhouders/vennoten (zie artikel 1 W. Venn.). Enkel voor de naamloze vennootschappen (NV) en de besloten vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid (BVBA) heeft de wetgever (sinds de Wet van 5 december 1984) de mogelijkheid voorzien om slechts één aandeelhouder/vennoot te hebben, in de praktijk vaak omschreven als ‘eenhoofdigheid’ of een ‘eenhoofdige vennootschap’.

## Wat is het risico?

In bepaalde gevallen heeft de wetgever een belangrijk gevolg gekoppeld aan de eenhoofdigheid van een NV/BVBA, m.n. een hoofdelijke borgstelling door enige aandeelhouder/vennoot voor de verbintenissen van de eenhoofdige vennootschap. Dit betekent dat de enige aandeelhouder/vennoot hoofdelijk aansprakelijk zal zijn voor alle schulden van de eenhoofdige vennootschap die zijn ontstaan sinds de eenhoofdigheid. Bij een gebeurlijk faillissement van de eenhoofdige vennootschap zal de enige aandeelhouder/vennoot dus mee moeten instaan voor (een bepaald gedeelte van) het passief van de eenhoofdige vennootschap.

## Op welke enige aandeelhouders/vennoten is de hoofdelijke borgstelling van toepassing?

De hoofdelijke borgstelling is van toepassing op de volgende personen:

- de natuurlijke persoon die reeds enige vennoot is van een BVBA en nadien alleen een tweede BVBA opricht of verwerft waarvan hij eveneens de enige vennoot is (behoudens wanneer de tweede BVBA wordt verworven door vererving)
- de natuurlijke persoon die na het eenhoofdig worden van een BVBA diens kapitaal niet binnen het jaar heeft volstort ten belope van minimaal EUR 12.400
- iedere rechtspersoon die de enige vennoot is van een BVBA
- iedere (natuurlijke of rechts-) persoon die de enige aandeelhouder is van een NV.

In bepaalde gevallen heeft de wetgever in een regularisatietermijn voorzien. Zo hebben de enige aandeelhouder van een NV en de rechtspersoon die door aandelenoverdracht enige vennoot is geworden van een BVBA, één jaar te rekenen vanaf het ontstaan van de eenhoofdigheid om een tweede aandeelhouder/vennoot te vinden of de eenhoofdige vennootschap te ontbinden. Indien zij hierin slagen, vermijden zij de hoofdelijke borgstelling. Slagen zij hierin niet, geldt de hoofdelijke borgstelling retroactief met ingang

vanaf de datum waarop zij enige aandeelhouder/vennoot zijn geworden.

## Voor welke verbintenissen/schulden geldt de hoofdelijke borgstelling?

In rechtspraak en rechtsleer werd vaak de stelling verdedigd dat de borgstelling enkel gold ten aanzien van verbintenissen die door de eenhoofdige vennootschap werden aangegaan tijdens de periode van eenhoofdigheid. In die interpretatie konden enkel schuldeisers van wie de schuldvordering dateerde uit de periode van eenhoofdigheid de enige aandeelhouder/vennoot aanspreken.

Het Hof van Cassatie heeft in een recent arrest (16 september 2016) evenwel verduidelijkt dat de borgstelling wel degelijk geldt ten voordele van alle schuldeisers, maar dat de omvang van de gehoudenheid van de enige aandeelhouder/vennoot beperkt is tot schulden ontstaan in een bepaalde periode. De borgstelling geldt met andere woorden ook ten voordele van schuldeisers waarvan de schuldvordering dateert van vóór het ontstaan van de eenhoofdigheid, maar zal nominaal beperkt zijn tot het bedrag van de totale schuld aangegaan door de eenhoofdige vennootschap in de periode van eenhoofdigheid. Hoe langer de eenhoofdigheid duurt, hoe groter dus de omvang van de aansprakelijkheid van de enige aandeelhouder/vennoot.

Het Hof van Cassatie bevestigde in voormeld arrest eveneens dat de hoofdelijke borgstelling in het geval van een faillissement van de eenhoofdige vennootschap kan worden ingeroepen door de curator.

#### **Wanneer eindigt de hoofdelijke borgstelling?**

De hoofdelijke borgstelling komt ten einde van zodra een tweede aandeelhouder/vennoot wordt opgenomen of de eenhoofdige vennootschap wordt ontbonden. Voor nieuwe verbintenissen die na het einde van de eenhoofdigheid door de vennootschap worden aangegaan, zal enkel de vennootschap zelf aansprakelijk zijn. Niettemin blijft de hoofdelijke borgstelling ook nadien onverkort gelden ten aanzien van alle verbintenissen/schulden die dateren van voor het einde van de eenhoofdigheid.

#### **Conclusie**

De hoofdelijke borgstelling van bepaalde enige aandeelhouders/vennoten van vennootschappen leidt ertoe dat zij aansprakelijk kunnen worden gesteld voor de schulden van hun dochtervennootschap. Zeker voor dochtervennootschappen die activiteiten met een hoog faillissementsrisico hebben, is het derhalve van belang deze situatie te vermijden. De oplossing is betrekkelijk eenvoudig: indien (eventueel binnen dezelfde vennootschappengroep) een

tweede aandeelhouder/vennoot kan worden gevonden, kan de hoofdelijke borgstelling worden vermeden en blijft de beperkte aansprakelijkheid van de vennootschap gewaarborgd.

#### **P.M.: Verplichte publicatie in Belgisch Staatsblad voor eenhoofdige NV**

Indien een NV in de loop van haar bestaan eenhoofdig wordt, schrijft art. 646, § 2 W. Venn. voor dat dit feit en de identiteit van de enige aandeelhouder dient te worden vermeld in het vennootschapsdossier dat wordt gehouden op de rechtbank van koophandel onder wiens bevoegdheid de vennootschap ressorteert. Dit gebeurt in de feiten door de neerlegging van een door de raad van bestuur opgesteld verslag, neerlegging dewelke het voorwerp zal uitmaken van een verplichte publicatie in de Bijlagen bij het Belgisch Staatsblad. Hoewel niet wettelijk voorgeschreven, is het aangewezen ook het einde van de eenhoofdigheid desgevallend te publiceren in de Bijlagen bij het Belgisch Staatsblad, zodat het einde van de gebeurlijke hoofdelijke borgstelling eveneens tegenstelbaar wordt gemaakt aan derden.

# Seminaries & opleidingen i.s.m. Grant Thornton

Spreker	Datum	Organisatie	Seminarie / Opleiding
Dirk Van den Broeck	14 maart 2017 16 maart 2017	PensioPlus	Mini BPA – Korte opleiding voor bestuurders en beheerders: de boekhoudkundige aspecten (deel 5)
Peter Vermeiren	21 maart 2017	Confocus	Waardebepaling in gerechtelijke context
Frederik De Graeve	Academiejaar 2016-2017	Fiscale Hogeschool	Postgraduaat Fiscaal Recht & Fiscale Praktijk (topics in het domein Fiscaal Ondernemingsbeleid m.b.t. internationaal ondernemen en overdracht van ondernemingen)

Voor het meest recente overzicht van onze seminaries en opleidingen kan u steeds terecht op onze website:

[www.grantthornton.be](http://www.grantthornton.be)

### Disclaimer

Grant Thornton garandeert de grootste zorg te hebben besteed aan de betrouwbaarheid van de informatie weergegeven in deze nieuwsbrief. Zij kan hiervoor evenwel geen aansprakelijkheid aanvaarden. Wenst u de Grant Thornton Newsletter voortaan elektronisch te ontvangen, dan kan u dit melden via [antwerpen@be.gt.com](mailto:antwerpen@be.gt.com).

Onze nieuwsbrief is eveneens online beschikbaar op [www.grantthornton.be](http://www.grantthornton.be).

Grant Thornton is een handelsnaam van Grant Thornton Accountants en Belastingconsulenten CVBA, Grant Thornton Bedrijfsrevisoren CVBA, Grant Thornton Efficiëntia CVBA en Grant Thornton Belgium CVBA. Genoemde vennootschappen zijn lid van Grant Thornton International Ltd (GTIL). GTIL en haar leden zijn geen wereldwijd partnerschap. Alle diensten worden geleverd door de leden van GTIL. GTIL en haar leden zijn geen vertegenwoordigers van elkaar, hebben geen onderlinge verplichtingen en zijn niet verantwoordelijk voor elkaars handelingen of nalatigheden. Zie [www.grantthornton.be](http://www.grantthornton.be) voor meer details.

### Contactinfo

V.U. Geert Lefebvre  
[antwerpen@be.gt.com](mailto:antwerpen@be.gt.com)

[www.grantthornton.be](http://www.grantthornton.be)

© 2017 Grant Thornton  
Alle rechten voorbehouden.

### Antwerpen

Potvlietlaan 6  
2600 Berchem (Antwerpen)  
T +32 (0)3 235 66 66

### Brussel

Metrologielaan 10 bus 15  
1130 Brussel  
T +32 (0)2 242 11 40

### Doornik

Rue du Progrès 4B  
7503 Doornik (Froyennes)  
T +32 (0)69 84 78 44

### Hasselt

Maastrichtersteenweg 8 bus 7-8  
3500 Hasselt  
T +32 (0)11 22 72 45

### Turnhout

Parklaan 49 bus 7  
2300 Turnhout  
T +32 (0)14 47 30 70