

## Inhoud

1. Wet continuïteit ondernemingen
2. Bescherming woning tegen beslag: voortaan ook voor vennootschapsmandatarissen
3. Nieuwe Europese Verordening sociale zekerheid
4. Geschenkcheques - nieuwigheden
5. Aftrek voor risicokapitaal – update (2)
6. Recente adviezen Commissie Boekhoudkundige Normen
7. Wijzigingen aan de toelichting bij de jaarrekening
8. IFRS voor KMO's
9. Inschrijving op rekening-courant een geldlening?
10. VAT-package: wetsontwerp is er!
11. Btw op voordeel firmawagens: nieuw administratief standpunt
12. Overdracht algemeenheid en bedrijfsafdeling: nieuwe circulaire brengt duidelijkheid!
13. Seminars / Opleidingen i.s.m. PKF

### 1. Wet continuïteit ondernemingen

Zoals wij in onze PKF Newsletter van 1 mei 2009 reeds kort aanhaalden, werd begin dit jaar de Wet betreffende de continuïteit van de ondernemingen gestemd. In de voormelde Newsletter bespraken wij reeds de preventieve fase in het kader waarvan onder meer een buitengerechtelijk minnelijk akkoord kan worden gesloten. Thans gaan wij dieper in op de nieuwe procedures van gerechtelijke reorganisatie die de wet voorziet, met name het gerechtelijk minnelijk akkoord, de collectieve reorganisatie en de overdracht onder toezicht van de rechtbank.

Een eerste herstelmaatregel die de nieuwe wet voorziet betreft het gerechtelijk minnelijk akkoord. Het betreft hier in feite een minnelijk afbetalingsplan dat de schuldenaar met twee of meer van zijn schuldeisers sluit en dat aan de rechtbank ter bekrachtiging wordt voorgelegd. In tegenstelling tot het buitengerechtelijk minnelijk akkoord dat in het kader van de preventieve fase kan worden afgesloten (zie de PKF Newsletter van 1 mei 2009), is het gerechtelijk minnelijk akkoord niet vertrouwelijk, aangezien het bestaan hiervan gepubliceerd wordt in de bijlagen bij het Belgisch Staatsblad en het minnelijk akkoord op de griffie van de bevoegde rechtbank van koophandel kan worden ingekeken door elke belanghebbende.

In de tweede plaats kan de schuldenaar opteren voor een procedure van gerechtelijke reorganisatie door collectief akkoord. Deze herstelmaatregel vertoont vele gelijkenissen met het vroegere gerechtelijk akkoord. De schuldenaar stelt een reorganisatieplan op waarin hij de toestand van zijn onderneming beschrijft, de moeilijkheden die zij ondervindt, alsook de maatregelen die genomen dienen te worden teneinde de continuïteit van de onderneming te verzekeren. Het reorganisatieplan dient aan de schuldeisers te worden voorgelegd ter goedkeuring. Onder meer de volgende maatregelen kunnen worden genomen: toekenning van betalingstermijnen, verminderingen van schuldvorderingen in kapitaal en interesten, de omzetting van schuldvorderingen in aandelen, de herschikking van interesten of de prioritaire aanrekening van betalingen op de hoofdsom.

Een derde herstelmaatregel betreft de gerechtelijke reorganisatie door overdracht onder gerechtelijk gezag. Deze laatste gerechtelijke reorganisatieprocedure is erop gericht om de onderneming of haar rendabele activiteiten in going concern over te dragen. Gelet op het ingrijpende karakter van deze maatregel, die desgevallend aan de onwillige schuldenaar kan worden opgelegd, is het gerechtelijk toezicht in deze procedure het sterkst. In het kader van deze procedure wordt steeds een gerechts-

mandataris aangesteld die gelast wordt met het organiseren en realiseren van de overdracht in naam en voor rekening van de schuldenaar.

Tenslotte kan nog worden opgemerkt dat de schuldenaar de mogelijkheid heeft om meer dan één herstelmaatregel te kiezen. Zo kan de schuldenaar er bijvoorbeeld voor kiezen om slechts één van zijn activiteiten over te dragen en voor de resterende activiteiten een reorganisatieplan uit te werken.

### 2. Bescherming woning tegen beslag: voortaan ook voor vennootschapsmandatarissen

Medio 2007 werd door de wetgever de mogelijkheid gecreëerd voor zelfstandigen in hoofdberoep om het persoonlijk risico verbonden aan hun beroepsactiviteit enigszins te beperken door hun woning (hoofdverblijfplaats) onbeslagbaar te maken voor hun schuldeisers. Hiertoe is vereist dat de zelfstandige een 'verklaring van onbeslagbaarheid' aflegt ten overstaan van een notaris.

Tot voor kort bestond er enige twijfel en discussie omtrent de vraag of deze beschermingsmaatregel ook open stond voor vennootschapsmandatarissen. Deze discussie werd recent definitief beëindigd door de wetgever, die de maatregel nu ook uitdrukkelijk toegankelijk heeft gemaakt voor deze categorie van zelfstandigen. Tevens werd in de Memorie van Toelichting verduidelijkt dat ook personen belast met het dagelijks bestuur en bepaalde werkende vennoten gebruik kunnen maken van de beslagbescherming.

(Art. 72 e.v. van de Wet van 27 april 2007 houdende diverse bepalingen IV, B.S. 8 mei 2007)

### 3. Nieuwe Europese Verordening sociale zekerheid

Op 1 mei 2010 zal de nieuwe Europese Verordening nr. 883/2004 betreffende de coördinatie van de socialezekerheidsstelsels in werking treden. Deze Verordening bevat onder meer nieuwe regels inzake het vaststellen van de toepasselijke socialezekerheidswetgeving bij grensoverschrijdende tewerkstelling en zal de thans geldende Verordening 1408/71 vervangen.

De nieuwe Verordening verschilt op een aantal punten grondig van de laatstgenoemde Verordening 1408/71. Zo is in de nieuwe Verordening bijvoorbeeld geen sprake meer van de befaamde bijlage VII op basis waarvan personen die in één lidstaat tewerkgesteld zijn als werknemer en in een ande-

## PKF Newsletter

Dit is een uitgave van PKF met kantoren te:

Potvlietlaan 6  
2600 Antwerpen

Metrologielaan 10 bus 15  
1130 Brussel

Maastrichtersteenweg 8 bus 5-6  
3500 Hasselt

'T Walleetje 18  
8300 Knokke-Heist

Parklaan 49 bus 7  
2300 Turnhout

re lidstaat een zelfstandige activiteit aanvatten (bijvoorbeeld personen die in hun thuisland werknemer zijn en die een bestuursmandaat in een Belgische vennootschap opnemen) verplicht zijn om in die laatste lidstaat ook aan te sluiten bij de bevoegde socialezekerheidsadministratie (en bijgevolg in twee landen sociaal verzekerd zijn). In het kader van de nieuwe Verordening zal voor deze personen het socialezekerheidsrecht van de lidstaat waar zij als werknemer sociaal verzekerd zijn ook van toepassing zijn op hun zelfstandige activiteiten uitgeoefend in een andere lidstaat, zodat er geen sprake meer is van een dubbele aansluiting in twee verschillende landen.

De inwerkingtreding van de nieuwe Verordening op 1 mei 2010 heeft niet tot gevolg dat personen die zich in een bestaande situatie van grensoverschrijdende tewerkstelling bevinden plots met ingang van voormelde datum onder de toepassing van een ander socialezekerheidsstelsel vallen.

De thans geldende Verordening 1408/71 zal immers nog gedurende een periode van 10 jaar (te rekenen vanaf 1 mei 2010) van toepassing blijven op bestaande (ongewijzigde) situaties van grensoverschrijdende tewerkstelling. Echter, een werknemer of zelfstandige kan wel vrijwillig verzoeken om aan een ander socialezekerheidsstelsel, dat op basis van de nieuwe regels bevoegd is, onderworpen te worden. De beoordeling van het nut van deze omschakeling dient op individuele basis te worden bekeken.

#### 4. Geschenkcheques - nieuwigheden

Met het eindejaar in zicht wensen vele ondernemingen hun werknemers op een fiscaalvriendelijke manier te belonen. Eén van de mogelijkheden is het uitreiken van een geschenkcheque. Recent zijn op dit gebied enkele wijzigingen te noteren. Vandaar een kort overzicht.

- **Algemene regel**

Geschenkcheques vormen een belastingvrij sociaal voordeel voor zover ze een geringe waarde hebben en ze niet de aard van een werkelijke bezoldiging hebben, maar door de onderneming met een duidelijk sociaal doel worden toegekend. Als 'geringe waarde' hanteert de Administratie een maximumbedrag van EUR 50,00. Als het maximumbedrag overschreden wordt, vormt het surplus een belastbaar voordeel voor de werknemer.

De cheques zijn echter slechts aftrekbaar als kost bij de werkgever indien ze worden toegekend in welbepaalde omstandigheden, alle personeelsleden hetzelfde voordeel verkrijgen en hun waarde niet groter is dan EUR 35,00 per jaar en per werknemer. Als het maximumbedrag overschreden wordt, wordt de aftrek bij de vennootschap voor het geheel geweigerd, zodat de werkgever over het totale be-

drag vennootschapsbelasting zal betalen.

- **Sport – en cultuurcheques**

Voor sport- en cultuurcheques is voorzien in een aparte regeling. Deze zijn belastingvrij voor de genietter indien voldaan is aan volgende cumulatieve voorwaarden:

- toekenning bij CAO of in de individuele arbeidsovereenkomst;
- aflevering op naam van de werknemer met vermelding van de beperkte geldigheidsduur (15 maanden);
- het totale bedrag van de sport/cultuurcheques mag per werknemer niet groter zijn dan EUR 100,00 per jaar en is niet omruilbaar in geld.

In hoofde van de werkgever vormen de sport- en cultuurcheques een niet-aftrekbare beroepskost. Hier betaalt de vennootschap dus sowieso vennootschapsbelasting over het totale bedrag.

- **Ecocheques**

Voor ecocheques is eveneens voorzien in een aparte regeling. Deze zijn belastingvrij indien voldaan is aan volgende cumulatieve voorwaarden:

- toekenning bij CAO of in de individuele arbeidsovereenkomst;
- aflevering op naam van de werknemer met vermelding van de beperkte geldigheidsduur (24 maanden) en dat hij slechts mag aangewend worden voor de aankoop van producten en diensten met een ecologisch karakter (o.a. isolatiemateriaal, spaarlampen, spaardouchekop, oplaadbare batterijen, ...);
- het totale bedrag van de ecocheques mag per werknemer niet groter zijn dan EUR 125,00 per jaar (EUR 250,00 vanaf 2010) en is niet omruilbaar in geld.

In hoofde van de werkgever vormen de ecocheques een niet-aftrekbare beroepskost.

Ook hier betaalt de vennootschap dus sowieso vennootschapsbelasting over het totale bedrag.

- **Maaltijdcheques**

Inzake maaltijdcheques merken we op dat de discussie (voordeel van alle aard vs. sociaal voordeel) werd gesloten. De gangbare fiscale benadering blijft ongewijzigd, zijnde de vrijstelling in hoofde van de genietter (mits alle voorwaarden zijn voldaan).

Hierbij merken we nog op dat de maximale tussenkomst van de werkgever werd verhoogd tot EUR 5,91. Met ingang van 1 februari 2009 mag hiervan EUR 1,00 worden afgetrokken als beroepskost door de werkgever.

#### 5. Aftrek voor risicokapitaal – update (2)

- **Volgorde van aftrek**

In de vorige PKF Newsletter meldden we dat de Administratie ervan uitgaat dat eerst de notionele aftrek van het huidige aanslagjaar moet worden toegepast en vervolgens het saldo van nog niet verrekende aftrekken van de voorgaande jaren.

Blijkbaar heeft de Administratie ondertussen dit standpunt aangepast en wordt aanvaard dat men eerst de overgedragen aftrek van het oudste belastbare tijdperk mag aanwenden en dan pas de aftrek van volgende aanslagjaren. Aangezien de overdracht beperkt is tot 7 jaar, is deze nieuwe volgorde van aanrekening uiteraard voordelig voor de belastingplichtigen. Wordt vervolgd ...

- **Tarief**

In het kader van de begrotingsbesprekingen werd beslist dat de aftrek voor risicokapitaal voor de aanslagjaren 2011 en 2012 wordt beperkt tot 3,8%.

#### 6. Recente adviezen Commissie Boekhoudkundige Normen

<b>CBN advies 2009/7</b>	Boekhoudkundige verwerking van grensoverschrijdende fusies
<b>CBN advies 2009/8</b>	Boekhoudkundige verwerking van splitsingen
<b>CBN advies 2009/9</b>	De boekhoudkundige gevolgen van de aanvaardingsplicht inzake afgedankte elektrische en elektronische apparaten
<b>CBN advies 2009/10</b>	Bepaling van de functionele valuta bij financieringsvennootschappen
<b>CBN advies 2009/11</b>	De boekhoudkundige verwerking van partiële splitsingen
<b>CBN advies 2009/12</b>	De sociale balans en de statutaire werknemers

Voor de volledigheid vermelden we ook dat de CBN een nieuw Bulletin heeft uitgegeven (nr. 50 – Diverse topics zoals interim-dividend, tussentijds dividend, kapitaalsubsidies met een uitbetaling over verscheidene jaren en in België gevestigde vennootschappen naar buitenlands recht worden behandeld).

Wij gaan dieper in op het advies inzake de boekhoudkundige verwerking van grensoverschrijdende fusies en van splitsingen. In beide

gevallen is het boekhoudkundig continuïteitsbeginsel van toepassing.

**Het advies 2009/7 betreffende grensoverschrijdende fusies** spitst zich inzonderheid toe op deze die vanaf 12 januari 2009 in België in beginsel belastingsneutraal kunnen worden gerealiseerd. Er zijn 2 te onderscheiden situaties die besproken worden:

- De overname van een Belgische vennootschap A, zonder buitenlandse inrichting,

door een vennootschap gevestigd in een andere EU-lidstaat B. In deze situatie is de boekhoudkundige verwerking afhankelijk van het feit of vennootschap B aandelen van A bezit en of B reeds een Belgische inrichting heeft.

*B bezit geen A aandelen en geen Belgische Inrichting*

Door de fusie ontstaat een Belgische Inrichting van B. Het kapitaal en Uitgiftepremie van A wordt 'Dotatie'<sup>1</sup> in de boekhouding van de Belgische Inrichting.

*B bezit A aandelen en heeft een Belgische Inrichting waarin A aandelen zijn belegd*

De Belgische Inrichting van B slurpt door de fusie de vennootschap A op. Bij de fusie zal een boekhoudkundig fusieresultaat (goodwill of badwill) ontstaan door de eliminatie van de participatie tegenover het aandeel in het eigen vermogen van A. Het vermogen van A dat overblijft na de eliminatie wordt gevoegd bij het vermogen van de Belgische Inrichting van B.

*B bezit A aandelen maar heeft geen Belgische Inrichting*

Door de fusie ontstaat een Belgische Inrichting van B. Het kapitaal en Uitgiftepremie van A wordt 'Dotatie' in de boekhouding van de Belgische Inrichting. Er dient in dit geval geen eliminatie van de deelneming verwerkt te worden.

- De overname van een vennootschap B gevestigd in een andere EU-lidstaat door een Belgische vennootschap A. Analoog met het voorgaande is het belangrijk om het aandelenbezit na te gaan van A in B alsook of A al dan niet een buitenlandse inrichting heeft.

*A bezit geen B aandelen en B heeft geen Belgische Inrichting*

De fusie wordt in de boekhouding van A verwerkt door het samenvoegen van de activa en passiva posten van beide entiteiten.

*A bezit B aandelen en B heeft geen Belgische Inrichting*

In de boekhouding van A wordt het eigen vermogen van B overgenomen ten belope van de fractie die overeenstemt met de aandelen die niet in bezit waren van A. Bij de fusie zal een boekhoudkundig fusieresultaat (goodwill of badwill) ontstaan door de eliminatie van de participatie tegenover het aandeel in het eigen vermogen van B.

*A bezit geen B aandelen en B heeft een Belgische Inrichting*

*A bezit B aandelen en B heeft een Belgische Inrichting*

Zelfde boekhoudkundige behandeling als wanneer er geen Belgische Inrichting is. Maar indien de Belgische Inrichting van B Belastingvrije Reserves heeft, mag bij de eliminatie van de deelneming voorrang ge-

geven worden aan de andere dan de belastingvrije reserves van haar Belgische Inrichting. Het gedeelte van de belastingvrije reserves dat toch geëlimineerd wordt, kan na de fusie worden heraangelegd via het debet van de resultatenrekening (Rekening 689).

**Advies 2009/8, betreffende de boekhoudkundige verwerking van splitsingen**, stelt dat elke verkrijgende vennootschap de actief- en passiefbestanddelen, welke worden verkregen van de gesplitste vennootschap, dient op te nemen in de boekhouding tegen de waarde zoals deze voorkwamen bij de gesplitste onderneming. Omdat het boekhoudrecht hier niet specificceert welk criterium moet worden toegepast bij de toebedeling van de verschillende componenten van het Eigen Vermogen (EV), zal de regel enkel inhouden dat de som van de bestanddelen van het EV die aan de verkrijgende vennootschappen toegewezen worden, gelijk is aan het overeenkomstig bestanddeel van EV van de gesplitste vennootschap.

Voor de integrale tekst van de adviezen van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen zie: [http://www.cnc-cbn.be/NL/NL\\_index.htm](http://www.cnc-cbn.be/NL/NL_index.htm).

## 7. Wijzigingen aan de toelichting bij de jaarrekening

Het KB van 10 augustus 2009 (B.S. 24 augustus 2009) voorziet in de omzetting van een aantal artikelen van de Richtlijn 2006/46/EG van het Europees Parlement en de Raad van 14 juni 2006.

In die zin werden een aantal wijzigingen aangebracht aan het KB/W.Venn. Behoudens de invoeging van enkele nieuwe staten in de toelichting bij de jaarrekening brengt het KB van 10 augustus nog een aantal kleine wijzigingen met zich mee. In de hierna volgende tekst worden de belangrijkste aanpassingen kort toegelicht.

### **De aard en het zakelijk doel van buitenbalansregelingen.**

Alle vennootschappen die een jaarrekening dienen op te stellen volgens het verkorte schema, het volledige schema of die een geconsolideerde jaarrekening moeten opstellen, dienen 'de aard en het zakelijk doel van buitenbalansregelingen' op te nemen in de extra staat in de toelichting bij de jaarrekening die daarvoor wordt voorzien, voor zover er aan een dubbele voorwaarde wordt voldaan: (i) de risico's of voordelen die uit dergelijke regelingen voortvloeien zijn van enige betekenis, en (ii) de openbaarmaking van dergelijke risico's of voordelen is noodzakelijk voor de beoordeling van de financiële positie van de vennootschap.

Uit het verslag aan de Koning blijkt dat een buitenbalansregeling 'van enige betekenis' wordt

geacht te zijn, indien de gebruiker van de jaarrekening zijn oordeel over deze jaarrekening zou wijzigen indien hij weet had van deze regeling. Dergelijke regelingen kunnen bijvoorbeeld verband houden met de oprichting of het gebruik van één of meer voor een speciaal doel opgerichte entiteiten (onder IAS/IFRS spreekt men van Special Purpose Entities of SPE's). Het kan tevens gaan om offshore-activiteiten, koop- en terugkoopovereenkomsten, regelingen met betrekking tot de consignatie van aandelen ...

Of de openbaarmaking van dergelijke risico's of voordelen al dan niet 'noodzakelijk' is voor de beoordeling van de financiële positie van de vennootschap is een feitenkwestie en zal geval per geval moeten worden geëvalueerd.

Drie categorieën van vennootschappen dienen deze opsomming ook te kwantificeren door de financiële gevolgen voor de vennootschap op te nemen. Het betreft volgende vennootschappen:

- de genoteerde vennootschappen;
- de vennootschappen waarvan de effecten zijn toegelaten tot de verhandeling op het MTF (Multilateral Trading Facility);
- vennootschappen die meer dan één van de criteria bedoeld in artikel 16§1 eerste lid W.Venn. overschrijden. Artikel 16 van het Wetboek van Vennootschappen verwijst eigenlijk naar de definitie van kleine groepen, een term uit het consolidatiejargon. De regering heeft de wijziging naar dit artikel gebruikt om ervoor te zorgen dat enkel de grote ondernemingen aan deze nieuwe zware administratieve lasten onderhevig zouden zijn.

### **Transacties met verbonden partijen buiten normale marktvoorwaarden**

Alle naamloze vennootschappen die hun jaarrekening volgens het verkorte of het volledige schema opstellen, dienen de transacties die direct of indirect zijn aangegaan tussen de vennootschap en haar voornaamste aandeelhouders en de vennootschap en de leden van de leidinggevende, de toezichthoudende of de bestuursorganen, te vermelden in de staat die daarvoor wordt voorzien in de toelichting bij de jaarrekening.

Enkel naamloze vennootschappen worden uitdrukkelijk geïmagineerd (dus niet voor de BVBA, de Coöperatieve vennootschap of andere rechtsvormen).

Drie categorieën van vennootschappen dienen bijkomende informatie te geven over transacties die door de vennootschap zijn aangegaan met verbonden partijen:

- de genoteerde vennootschappen;
- de vennootschappen waarvan de effecten zijn toegelaten tot de verhandeling op het MTF (Multilateral Trading Facility);
- vennootschappen die meer dan één van de criteria bedoeld in artikel 16§1 eerste lid W.Venn. overschrijden.

Indien (i) dergelijke transacties in enige betekenis zijn en (ii) niet onder normale marktvoor-

<sup>1</sup>Dotatie = de eigen middelen van de Belgische inrichting die door de buitenlandse vennootschap aan de bedrijfsuitoefening van die inrichting duurzaam worden besteed, voor zover deze middelen niet hun oorsprong vinden in gereserveerde of overgedragen winsten van die inrichting. Deze dotatie wordt geboekt onder de rekening 10 van het algemeen rekeningsstelsel.

waarden zijn verricht, dient deze opsomming eveneens melding te maken van: (a) het bedrag van dergelijke transacties, (b) de aard van de betrekking met verbonden partijen en (c) andere informatie over de transacties die noodzakelijk is voor het verkrijgen van inzicht in de financiële positie van de vennootschap.

In de geconsolideerde jaarrekening betreft het informatie m.b.t. transacties met verbonden partijen (met uitzondering van transacties binnen de groep), aangegaan door de moederonderneming of door andere ondernemingen die in de consolidatiekring zijn opgenomen, indien dergelijke transacties van enige betekenis zijn en niet onder normale marktvoorwaarden zijn verricht.

### **Financiële betrekkingen met bestuurders, zaakvoerders en commissarissen**

Alle vennootschappen die een jaarrekening opstellen volgens het volledige schema dienen in de toelichting onder punt C. van de titel 'financiële betrekkingen met bestuurders, zaakvoerders en commissarissen' de hierna volgende gegevens te vermelden over een Belgische vennootschap die zelf geen dochtervennootschap is van een Belgische vennootschap onderworpen aan de wettelijke controle van haar geconsolideerde jaarrekening, die evenwel gebruik maakt van de vrijstelling voorzien in artikel 112 of 113 W.Venn. en bijgevolg geen geconsolideerde jaarrekening opstelt.

Bij de toelichting van haar statutaire jaarrekening moet deze vennootschap voortaan ook gegevens verstrekken over de bezoldiging die wordt toegekend voor de uitoefening van het mandaat van commissaris, voor uitzonderlijke werkzaamheden of voor bijzondere opdrachten in de verschillende vennootschappen die een subgroep vormen en waarvan de vennootschap die deze informatie publiceert aan het hoofd staat. De bezoldiging voor de uitzonderlijke werkzaamheden of bijzondere opdrachten wordt bovendien uitgesplitst volgens de aard van de opdrachten: andere controleopdrachten, belastingadviesopdrachten en andere opdrachten buiten de revisorale opdrachten. Dezelfde informatie moet worden vermeld voor de personen met wie de commissaris verbonden is.

Artikel 133§5 verbiedt de commissaris (alsook hun netwerk) van bepaalde vennootschappen om non-auditdiensten te verrichten, voor zover het totale bedrag van de vergoedingen voor deze diensten hoger ligt dan de bezoldiging voor de uitoefening van hun mandaat als commissaris (d.i. de zogenaamde "one-to-one" regel). In de in artikel 133§6 W.Venn. opgesomde gevallen kan hiervan worden afgeweken. De verantwoording van de afwijking dient in de toelichting te worden opgenomen.

### **Aanpassingen aan KB 12 september 1983 tot bepaling van de minimum indeling van het algemeen rekeningenstelsel**

De rekening 19 Voorschot aan de vennoten op de verdeling van het netto-actief wordt aan

de M.A.R. toegevoegd. Deze aanpassing geschiedt ingevolge het KB van 27 april 2007.

### **Inwerkingtreding**

De belangrijkste bepalingen van dit KB, met name de wijzigingen in het KB W.Venn. met betrekking tot: (i) de aard en het zakelijke doel van buitenbalansregelingen, (ii) transacties met verbonden partijen buiten normale marktvoorwaarden en (iii) financiële betrekkingen met bestuurders, zaakvoerders en commissarissen, zijn van toepassing op de boekjaren die starten vanaf 1 september 2008. De overige bepalingen treden in werking op 3 september 2009.

## **8. IFRS voor KMO's**

Op 9 juli 2009 jongstleden publiceerde de International Accounting Standards Board (IASB) de 'International Financial Reporting Standard (IFRS) for Small and Medium-sized Entities (SMEs)'. De standaard is bedoeld voor ondernemingen die geen verantwoording aan een breed publiek hoeven af te leggen. Deze zogenaamde IFRS voor KMO's is afgeleid van de volledige set van internationale jaarrekeningstandaarden ('full IFRS'). Het is evenwel een zelfstandig document, met maar één kruisverwijzing naar de 'full IFRS'. KMO's kunnen er bijgevolg gebruik van maken zonder te moeten terugrijpen naar 'full IFRS'. De nieuwe standaard telt slechts een 200-tal bladzijden ten opzichte van meer dan 2000 voor de 'full IFRS'. Toch komen alle onderwerpen met relevantie voor de doelgroep aan bod. Onderwerpen die enkel van belang zijn voor beursgenoteerde ondernemingen komen niet voor. Er zijn tal van vereenvoudigingen doorgevoerd voor de verwerking, de waardering, de presentatie en de toelichting bij de jaarrekening.

De IFRS voor KMO's ontleent een belangrijk deel van zijn aantrekkingskracht aan het feit dat de toelichtingseisen in belangrijke mate zijn versoerd ten opzichte van de 'full IFRS'. Zo is de lastige IFRS 7 (Financiële instrumenten: othullingen) nauwelijks van toepassing. Een ander belangrijk verschilpunt betreft de behandeling van goodwill. Volgens 'full IFRS' mag goodwill niet worden afgeschreven. Er moet jaarlijks een toets plaatsvinden om na te gaan of er een bijzondere waardevermindering is opgetreden ('impairment test'). In de IFRS voor KMO's vervalt dat afschrijvingsverbod. De IFRS voor KMO's schrijft voor om goodwill te activeren en stelselmatig af te schrijven over 10 jaar, of over de geschatte levensduur als die op betrouwbare wijze kan worden bepaald. Een 'impairment test' is alleen nog aan de orde als er concrete aanwijzingen zijn van een bijzondere waardevermindering.

De IFRS voor KMO's kan de toekomst van de verslaggeving van niet-beursgenoteerde ondernemingen op korte of middellange termijn grondig veranderen. In een aantal landen is al aangekondigd dat de IFRS voor KMO's zal worden toegestaan. Dat geldt met name in landen die tot nu toe ook voor niet-beursgenoteerde ondernemingen de 'full IFRS' toestaan

of voorschrijven, zoals het Verenigd Koninkrijk. De IFRS voor KMO's kan het proces van uniformering van verslaggeving in Europa bovendien een nieuwe impuls geven. De Europese Commissie heeft te kennen gegeven dat ze, in het licht van de publicatie van de IFRS voor KMO's, meer tijd zal uittrekken voor de herziening van de vierde en de zevende jaarrekeningrichtlijnen.

De volledige tekst van de IFRS voor KMO's is beschikbaar via de website van de IASB, waar men ook een voorbeeldjaarrekening vindt, en een checklist voor de voorstelling en de toelichting (<http://www.iasb.org>).

## **9. Inschrijving op rekening-courant een geldlening?**

Het geven van een geldlening aan de eigen vennootschap kan fiscaal aantrekkelijk zijn. Echter, om excessen te vermijden heeft de wetgever de voorschotten die men rentegevend aan zijn eigen vennootschap mag lenen, beperkt tot de som van de belaste reserves bij het begin van het belastbare tijdperk en het gestort kapitaal bij het einde van dat tijdperk. Wanneer deze grens wordt overschreden, worden de betaalde interesten fiscaal beschouwd als dividenden die de belastbare basis in de vennootschapsbelasting verhogen.

Om te definiëren wat een voorschot is, beperkt de wet zich tot 'elke al dan niet door effecten vertegenwoordigde geldlening'. Dit leidt uiteraard tot discussies, voornamelijk wat betreft de vorderingen die in rekening-courant werden geboekt en die volgens de administratie eveneens kwalificeren als geldlening (circulaires van 11 januari 2005 en 12 september 2007).

De rechtspraak hieromtrent is al jaren verdeeld. Recent heeft ook het Hof van Cassatie zich nogmaals uitgesproken (Cass., 4 september 2009). Volgens het Hof van Cassatie kan een vordering in rekening-courant een geldlening uitmaken, maar deze inschrijving impliceert niet noodzakelijk het bestaan van een geldlening. Bij gebrek aan een specifieke fiscale definitie moet een geldlening immers in zijn civielrechtelijke betekenis worden uitgelegd, zijnde een overeenkomst waarbij een geldschietter een som geld overhandigt aan een lener, die het bedrag op het overeengekomen tijdstip moet terugbetalen.

Het al of niet herkwalficeren van interesten is dus een feitenkwestie, waarbij de onderliggende overeenkomst een belangrijk gegeven uitmaakt. In casu oordeelde het Hof dat een interestdragende vordering die ontstaat door het niet-tijdig betalen van de koopsom, geen geldlening vormt en dat de betaalde interesten dus niet dienen te worden geherkwalficeerd.

## **10. VAT-package: wetsontwerp is er!**

In de vorige editie van de PKF Newsletter werden de nieuwe btw-rapporteringen onder de

VAT-package uiteengezet. Op 22 oktober 2009 heeft de Kamer het wetsontwerp inzake de VAT-package aangenomen. Aangezien voornamelijk de plaatsbepaling van de diensten een aanzienlijke wijziging zal ondergaan, wordt artikel 21 Wbtw volledig 'herschreven'. Daarenboven wordt de verlegging van heffing uitgebreid tot bijna alle diensten. Bijgevolg wordt ook artikel 51 Wbtw in die zin aangepast.

De VAT-package zal belangrijke consequenties inhouden voor de btw-plichtige:

- In een internationale context zal vaker geen Belgische btw meer aangerekend moeten worden (bijvoorbeeld: managementdiensten, lease van voertuigen, lokaal Belgisch transport, etc.);
- In een internationale context zal vaker verlegging van heffing toegepast dienen te worden;
- De noodzaak tot buitenlandse btw-registratie(s) zal verminderen (bijvoorbeeld: transportsector);
- De factuurvermeldingen voor niet-aanrekening van btw wijzigen;
- De btw-aangifte wordt uitgebreid met nieuwe roosters;
- In de intracommunautaire listing zullen voortaan ook diensten gerapporteerd worden; en
- De periodiciteit van de intracommunautaire listing verandert in principe.

Het aangenomen wetsontwerp geeft niet enkel verduidelijking over de concrete implementatie van de VAT-package, maar laat ook toe om de nieuwe factuurvermeldingen af te leiden. De onduidelijkheid die de praktische toepassing van een aantal bepalingen met zich meebrengt, wordt grotendeels weggewerkt door de diverse parlementaire vragen over de VAT-package.

Bijgevolg is er geen reden om de implementatie van de VAT-package in uw bedrijf nog langer uit te stellen...

Op 1, 2 en 10 december organiseert PKF het seminarie 'VAT-package: 01.01.2010 nadert!'.

### **VAT-package: ook voor vrijgestelde belastingplichtigen**

De VAT-package kan ook belangrijke consequenties hebben voor vrijgestelde btw-plichtigen, waaronder advocaten, artsen, financiële dienstverleners,...

### **Verruimde rapportering van de aankopen**

Diensten, verricht voor btw-plichtige afnemers, zullen vanaf 1 januari 2010 in principe plaatsvinden waar de ontvanger is gevestigd (of waar hij zijn vestiging heeft waarvoor de dienst wordt verricht). Wanneer een btw-plichtige diensten afneemt van een buitenlandse dienstverrichter, zal de btw verschuldigd zijn door de afnemer via de verlegging van heffing (tenzij de dienst in zijn lidstaat is vrijgesteld).

Momenteel zijn de vrijgestelde btw-plichtigen er enkel toe gehouden om een bijzondere aan-

gifte in te dienen bij een intracommunautaire aankoop van goederen (bij drempeloverschrijding) of van welbepaalde 'intellectuele' diensten. Dit is bijvoorbeeld het geval wanneer een Belgische (vrijgestelde) advocaat adviesdiensten afneemt van een Franse consultant.

Voorname verplichting blijft als voorheen van toepassing maar zal op basis van de nieuwe principes, waardoor verlegging als het ware de hoofdregel wordt, wellicht vaker voorkomen.

### **Intracommunautaire opgave voor uitgaande handelingen**

Een nieuwe verplichting ontstaat voor de vrijgestelde belastingplichtige indien hij vanaf 1 januari 2010 zelf diensten zal verrichten voor een in een andere Lidstaat gevestigde ondernemer. In dergelijk geval zal hij ertoe gehouden zijn deze diensten te rapporteren in een 'opgave voor intracommunautaire transacties'. Deze verplichting geldt evenwel enkel voor de diensten die overeenkomstig de hoofdregel plaatsvinden in de Lidstaat van afname en er niet van btw vrijgesteld zijn.

Het typevoorbeeld is de Belgische advocaat die een pleidooi schrijft voor een Nederlands bedrijf. Vanaf 1 januari 2010 zullen zijn werkzaamheden vanuit btw-oogpunt plaatsvinden in Nederland en er aan Nederlandse btw onderworpen worden – in Nederland geldt immers geen btw-vrijstelling voor advocatendiensten, zoals in België het geval is. De advocaat zal deze handeling vanaf 1 januari 2010 dus moeten aangeven in een intracommunautaire listing (code S).

Interessant om te weten is dat de verplichting tot indiening van de intracommunautaire listing op zich geen verplichting tot indiening van periodieke btw-aangiftes met zich meebrengt.

### **BE btw-nummer nodig!**

De vrijgestelde belastingplichtige die inkomen-ende handelingen moet rapporteren in een bijzondere btw-aangifte en/of die bepaalde uitgaande handelingen moet rapporteren in een intracommunautaire listing, moet hiertoe voorafgaandelijk een btw-nummer met prefix 'BE' aanvragen bij zijn lokaal btw-kantoor.

### **Praktische moeilijkheid**

Hoe wordt een Belgische dienstverlener geacht te weten of zijn dienst in het land van afname al of niet vrijgesteld is van btw? De concrete invullingen van de btw-vrijstellingen verschillen immers van Lidstaat tot Lidstaat. Desalniettemin is deze vraag van groot belang: is de verrichte dienst niet vrijgesteld in de Lidstaat van ontvangst, dan moet de dienstverlener hem rapporteren in een intracommunautaire listing. Bij onterechte niet-rapportering kunnen aan de dienstverlener boetes opgelegd worden en, erger nog, kan hij zelfs medeaansprakelijk gesteld worden in geval de afnemer de verschuldigde btw niet voldaan heeft. Een voorafgaande verificatie is dus zeker en vast aan te raden...

## **11. Btw op voordeel firmawagens: nieuw administratief standpunt**

Het gebruik van een tot het bedrijf behorend goed, voor privé-doeleinden van de belastingplichtige of van zijn personeel wordt met een belastbare dienst gelijkgesteld (art. 19, §1, Wbtw). In principe dient btw te worden afgedragen over de gedane uitgaven met betrekking tot het ter beschikking gestelde goed (art. 33, §1, 2°, Wbtw).

### **a) Kosteloos gebruik**

De btw over de terbeschikkingstelling van firmawagens mag echter berekend worden op basis van de raming van het voordeel zoals aangenomen wordt op het vlak van inkomstenbelastingen (Adm. Aanschr. nr. 4 van 9 mei 1996).

Dit voordeel wordt geacht inclusief btw te zijn. De af te dragen btw wordt bijgevolg berekend door het voordeel inzake directe belastingen te delen door een bepaalde coëfficiënt (tot op heden: 1,0855) en het bekomen bedrag af te trekken van het voordeel. Het bekomen btw-bedrag dient te worden afgedragen via rooster 61 van de eerste btw-aangifte van het jaar volgend op het jaar van gebruik van de wagen.

### **b) Eigen bijdrage**

In de mate dat er betaald wordt voor het privé-gebruik van de firmawagen (vb. een eigen bijdrage door inhouding op het nettoloon), wordt de terbeschikkingstelling gelijkgesteld met de belaste verhuur van de firmawagen. In dat geval moet de maatstaf van heffing (100/121e van de eigen bijdrage) worden opgenomen in rooster 03 van de periodieke btw-aangifte en dient de btw (21/121e van de eigen bijdrage) te worden afgedragen via rooster 54.

### **c) Gedeeltelijke eigen bijdrage**

Bij een gedeeltelijke betaling voor het privé-gebruik van de firmawagen (i.e. de eigen bijdrage dekt niet het volledige voordeel) werd vanuit praktische overweging traditioneel een combinatie van het bovenstaande gemaakt.

De Btw-Administratie heeft zich recent bij deze berekeningswijze gevoegd (Adm. Besl. nr. E.T.112791/2 van 28 september 2009). Op de betaalde vergoeding, die wordt geacht inclusief btw te zijn, wordt de verschuldigde btw verkregen op de klassieke manier, met name door het betaalde bedrag te vermenigvuldigen met 21/121. Op het resterende bedrag wordt de verschuldigde btw bekomen door de coëfficiënt 1,0855 toe te passen.

## **12. Overdracht algemeenheid en bedrijfsafdeling: nieuwe circulaire brengt duidelijkheid!**

Recent werd een circulaire gepubliceerd inzake de overdracht van een algemeenheid van goederen en een bedrijfsafdeling (Circulaire nr. E.T. 110.663 van 30 september 2009). Tot op heden werd de btw-behandeling van dergelij-

ke transacties verspreid weergegeven in diverse beslissingen en parlementaire vragen. De circulaire heeft dan ook als doel duidelijkheid te brengen en de principes van de Europese rechtspraak te integreren in de Belgische wetgeving. De inwerkingtreding is voorzien voor 1 januari 2010.

#### **Belastingvrije overdracht: meerdere contracten toegestaan**

De overdracht van een algemeenheid of van een bedrijfsafdeling valt buiten toepassing van de btw-wetgeving (art. 11 en 18 Wbtw). Dergelijke transacties kunnen worden verricht zonder aanrekening van btw, op voorwaarde dat de overnemer een btw-plichtige is met geheel of gedeeltelijk recht op aftrek.

De overdracht kan het voorwerp uitmaken van meerdere contracten, op voorwaarde dat deze op zodanige wijze afhankelijk zijn van elkaar dat ze niet enkel gelijktijdig uitwerking hebben, maar dat de ene daarenboven niet zonder de andere kan bestaan.

#### **Begrippen 'algemeenheid' en 'bedrijfsafdeling': ruimere interpretatie**

Volgens de Btw-Administratie moest de overdracht van een algemeenheid of bedrijfsafdeling altijd beoordeeld worden in hoofde van de overdrager. Bijgevolg was het noodzakelijk alle elementen van een bedrijf of bedrijfsafdeling over te dragen, opdat de overdracht belastingvrij kon gebeuren.

Onder invloed van de Europese rechtspraak, wordt voortaan afgestapt van deze restrictieve houding. Het is niet langer noodzakelijk alle elementen van een bedrijf (of afdeling) over te dragen, op voorwaarde dat het geheel van de overgedragen goederen de verderzetting van een economische activiteit toelaat. De beoordeling dient hierbij te gebeuren vanuit het standpunt van de overnemer.

Zo hoeft het gebouw waarin het bedrijf of de bedrijfsafdeling werd geëxploiteerd niet noodzakelijk (meer) te worden overgedragen, op voorwaarde evenwel dat de overnemer hierdoor niet in zijn activiteiten wordt gehinderd. De overdracht van cliënteel blijft daarentegen wellicht een essentieel element.



Business advisers

PKF garandeert de grootste zorg besteed te hebben aan de betrouwbaarheid van de hierboven weergegeven informatie. Zij kan hiervoor evenwel geen aansprakelijkheid aanvaarden.

Wenst u de PKF Newsletter voortaan elektronisch te ontvangen, dan kan u ons contacteren via [antwerpen@pkf.be](mailto:antwerpen@pkf.be). Onze nieuwsbrief is eveneens online beschikbaar op [www.pkf.be](http://www.pkf.be).  
V.U. Geert Lefebvre, p/a PKF bedrijfsrevisoren,  
Potvlietlaan 6, 2600 Antwerpen

#### **Herzieningen ook door overdrager?**

De fictie van de persoonsvoortzetting impliceert dat alle rechten en plichten van de overdrager 'geruisloos' overgaan op de overnemer. Bijgevolg dienen geen herzieningen te worden verricht in hoofde van de overdrager; daarentegen wel in hoofde van de overnemer indien de overgenomen bedrijfsmiddelen 'anders' worden aangewend waardoor het initiële recht op aftrek wijzigt.

Echter, de circulaire vermeldt een aantal gevallen waarbij de overdrager (voortaan) wel gehouden is een herziening te verrichten van de afgetrokken btw over de gebouwen (dit uiteraard voor zover de herzieningstermijn niet is verstreken). Het betreft met name de volgende situaties:

- de overdrager behoudt het eigendomsrecht van het gebouw waarin de overgedragen activiteit werd geëxploiteerd, en sluit een huurovereenkomst af met de overnemer; of
- de overdrager stelt het gebouw gratis ter beschikking van de overnemer.

Hiermee wordt de tolerantie tegenover natuurlijke personen opgeheven. Immers, tot op heden hoefden zij geen herzieningen te verrichten indien zij het gebouw, dat als privé-woning dienst deed, buiten de overdracht hielden. Dit voor zover het gedeelte van het gebouw – waarin de overgedragen bedrijfsafdeling werd geëxploiteerd – werd verhuurd aan de overnemer (Besl. Nr. ET 26872 van 27 september 1978).

#### **Overdracht nieuwe gebouwen: voortaan registratierechten?**

Indien nieuwe gebouwen in de overdracht zijn begrepen, moet de overdrager opteren voor een overdracht van deze gebouwen onder btw. Door de toepassing van artikel 11 Wbtw wordt deze optie echter 'overruled' en is uiteindelijk toch geen btw verschuldigd.

De nieuwe circulaire schaft deze 'overbodige' formaliteit dan ook af voor zover een nieuw gebouw wordt overgedragen in het kader van een overdracht van een algemeenheid of bedrijfsafdeling.

Deze wijziging heeft echter belangrijke gevolgen. Immers, doordat de overdrager niet langer kan opteren voor een overdracht van het nieuwe gebouw onder toepassing van btw, zal in principe het stelsel van registratierechten van toepassing zijn. Gaat het om een 'verkoop' door een niet-beroepsoprichter, dan zullen effectief registratierechten verschuldigd zijn (een inbreng van goederen of bedrijfsafdeling daarentegen is vrijgesteld van registratierechten, art. 117 W. Reg.). Hierdoor kan de overnameprijs – in bepaalde gevallen - aanzienlijk worden verhoogd.

### 13. Seminars / opleidingen i.s.m. PKF

Naam	Datum	Organisatie	Seminaries/opleidingen
Veronique Vermeersch	1 december (Antwerpen) en 2 december (Brussel)	PKF	VAT-package: 01.01.2010 nadert!
Veronique Vermeersch en Marc Van Vlierberghe	10 december (Antwerpen)	PKF	VAT-package: 01.01.2010 nadert!
Vincent Ceulemans	Academiejaar 2009-2010	Syntra – AB	Ondernemingsopleiding boekhouden: Module 'Vennootschapsboekhouden'
Hilde Gaubomme	Academiejaar 2009-2010	Artesis Hogeschool Antwerpen	Postgraduaat Fiscaliteit – Module 'Rechtspersonenbelasting'
Wim Vanderstraeten en Joachim Billiet	19 en 20 mei 2010	Kluwer Opleidingen	Procesmanagement in de financiële sector
Wim Vanderstraeten en Joachim Billiet	16 en 17 november 2010	Kluwer Opleidingen	Procesmanagement in de financiële sector