



ADVIES

CRB 2015 - 0600

Omzetting van de nieuwe boekhoudrichtlijn

CCE
Conseil Central de l'Economie
Centrale Raad voor het Bedrijfsleven
CRB



Omzetting van de nieuwe boekhoudrichtlijn

Brussel
18.03.2015

Inbehandelingneming

Bij brief van 19 december 2014 heeft Vice-eersteminister en Minister van Werk, Economie en Consumenten, belast met Buitenlandse Handel, de heer Kris Peeters, de raad in de onderstaande bewoordingen om advies gevraagd:

" Geachte heer Secretaris,

Met dit schrijven wens ik de Centrale Raad voor het Bedrijfsleven om advies te verzoeken met betrekking tot de omzetting van de in rand vermelde richtlijn.

U kan in bijlage 1 bij dit schrijven een voorstel vinden van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen waarin een algemeen overzicht wordt gegeven van de principes van omzetting en waarbij ze tevens een aantal opties weergeeft tot omzetting van deze richtlijn.

Dit voorstel tot omzetting wordt geconcretiseerd in een aantal voorstellen van wijziging van de relevante bepalingen in de volgende in bijlage opgenomen wetten en uitvoeringsbesluiten:

Wetboek van Vennootschappen (bijlage 2);

Wetboek Economisch Recht (bijlage 3);

Wet van 22 december 1995 betreffende de sociale balans (bijlage 4);

Wet van 20 september 1948 houdende organisatie van het bedrijfsleven (bijlage 5);

KB van 12 september 1983 tot bepaling van minimumindeling van een algemeen rekeningstelsel en KB van 12 september 1983 tot uitvoering van de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding van de ondernemingen (bijlage 6)

Mag ik U verzoeken om mij, uiterlijk tegen vrijdag 13 februari 2015, een gemotiveerd advies van Uw Raad te willen bezorgen met betrekking tot het voorstel van de Commissie voor Boekhoudkundige normen en meer in het bijzonder met betrekking tot de verschillende opties die in het voorstel worden voorzien.

..."

Bij brief van 4 februari 2015 heeft de raad de heer Kris Peeters om uitstel gevraagd voor het uitbrengen van het advies. De heer Peeters heeft de raad uitstel verleend tot 27 februari 2015. Na overleg met de beleidschef van de heer Peeters werd deze termijn met een week verlengd, gelet op de vastgelegde vergaderagenda en de intenties om een unaniem ontwerpadvies op te stellen.

De subcommissie Boekhoudregeling werd belast met het opstellen van een ontwerpadvies en is daartoe bijeengekomen op 8, 15 en 29 januari, 5, 18 en 25 februari en 2, 3 en 5 maart 2015. Daarnaast heeft de subcommissie Boekhoudregeling de opdracht gegeven aan een werkgroep om zich specifiek te concentreren op de sociale balans. Deze werkgroep is bijeengekomen op 22 en 28 januari 2015.

Bij de voorbereiding van het ontwerpadvies heeft de subcommissie Boekhoudregeling kunnen rekenen op de deskundige medewerking van vertegenwoordigers van het secretariaat van de CBN, de NBB, het Instituut Nationale Rekeningen, de fod Financiën, de fod Economie en de Algemene Directie Statistiek, de Hoge Raad voor Economische Beroepen, Het Instituut van de Bedrijfsrevisoren, de RSZ en Febelfin.

Het ontwerpadvies werd op 18 maart 2015 voorgelegd aan de plenaire vergadering, die het unaniem heeft goedgekeurd.

Inleiding

Richtlijn 2013/34/EU¹ herneemt de bepalingen die vroeger in de Vierde en Zevende Boekhoudrichtlijn² stonden. De nieuwe richtlijn moderniseert en vereenvoudigt een aantal van deze bepalingen. Uit de overwegingen bij de richtlijn blijkt dat deze richtlijn onder meer kadert in het actieplan van de Europese Commissie "Een 'Small Business Act' voor Europa", waarbij de Commissie het engagement is aangegaan om het "Think Small First"-principe concrete inhoud te geven en aldus de centrale plaats van de kmo's in de economie van de Unie te erkennen. Het Think Small First principe houdt niet in dat microbedrijven en kmo's de wetgeving niet hoeven toe te passen. De bedoeling is dat bij het opstellen van wetgeving rekening wordt gehouden met het feit dat deze ook zal gelden voor kleine entiteiten. De verwezenlijking van de beoogde doelstelling van de wetgeving mag daardoor echter niet in het gedrang komen³. Daarnaast past dit voornemen volgens de Europese Commissie eveneens in de algemene context van betere regelgeving, en meer in het bijzonder van de mededeling van de Commissie "Slimme regelgeving in de Europese Unie".

De "Akte voor de interne markt" beoogt meer specifiek de Vierde en Zevende jaarrekeningrichtlijn te vereenvoudigen wat betreft de voorschriften voor financiële verslaglegging, en de administratieve lasten te verminderen, in het bijzonder voor kmo's. De Europa 2020-strategie voor slimme, duurzame en inclusieve groei had zich reeds uitgesproken voor het verminderen van de administratieve lasten, het verbeteren van het ondernemingsklimaat, in het bijzonder voor kmo's, en het bevorderen van de internationalisering van kmo's. In diezelfde zin heeft de Europese Raad van 24 en 25 maart 2011 maatregelen aangekondigd ter verbetering van de productiviteit, met name door het verminderen van de administratieve rompslomp en het verbeteren van de regelgeving voor kmo's.

De richtlijn omvat een aantal verplicht om te zetten bepalingen in het Belgisch recht, alsook een aantal opties waarbij aan de lidstaten de vrijheid wordt gelaten hiervan al dan niet gebruik te maken. De richtlijn dient uiterlijk 20 juli 2015 in de nationale regelgeving te worden omgezet. Aldus werden door de Commissie voor Boekhoudkundige Normen aanpassingen voorbereid in de volgende wetten en uitvoeringsbesluiten:

- Wetboek van Vennootschappen;
- Wetboek Economisch recht;
- Wet van 22 december 1995 houdende maatregelen tot uitvoering van het meerjarenplan voor werkgelegenheid (i.v.m. de sociale balans);
- Wet van 20 september 1948 houdende organisatie van het bedrijfsleven;
- Koninklijk besluit tot uitvoering van het Wetboek van Vennootschappen;
- Koninklijk besluit van 12 september 1983 tot bepaling van de minimumindeling van een algemeen rekeningstelsel;

¹ Richtlijn 2013/34/EU van het Europees Parlement en van de raad van 26 juni 2013 betreffende de jaarlijkse financiële overzichten, geconsolideerde financiële overzichten en aanverwante verslagen van bepaalde ondernemingsvormen.

² Richtlijn 78/660/EEG van de raad betreffende de jaarrekening van bepaalde vennootschapsvormen en Richtlijn 83/349/EEG betreffende de geconsolideerde jaarrekening.

³ Zie ook het Advies van 26 november 2014 van het Europees Economisch en Sociaal Comité betreffende het Programma voor gezonde en resultaatgerichte regelgeving (REFIT).

- Koninklijk besluit van 12 september 1983 tot uitvoering van de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding van de ondernemingen;

In de voorstellen tot wijziging van de wetten en uitvoeringsbesluiten werden door de CBN voor diverse opties tekstvoorstellen uitgewerkt, waarbij soms zelfs verschillende alternatieven werden aangereikt. Het advies van de raad spitst zich dan ook hoofdzakelijk toe op de keuze van de meest geschikte beleidsopties om tegemoet te komen aan de respectieve belangen van werknemers, werkgevers en andere belanghebbenden.

ADVIES

1 Algemene beschouwingen

De raad neemt akte van de doelstellingen van de richtlijn om de administratieve lasten voor ondernemingen te vereenvoudigen en te verlichten, met bijzondere aandacht voor kmo's en de zeer kleine ondernemingen, en zo deze ondernemingen in staat te stellen concurrentiëler te worden. De raad is van oordeel dat het "Think small first" principe mee in aanmerking genomen moet worden bij de omzetting van de richtlijn in Belgisch recht. De raad stelt verder vast dat de richtlijn in tal van opties voorziet en zo ruimte laat voor de lidstaten om hier al dan niet, naar eigen behoefte, gebruik van te maken. Dit kan ertoe leiden dat het "level playing field" voor de lidstaten in het gedrang komt. Zeker in een klein land met een open economie als België ligt deze mogelijke concurrentievervalsing bijzonder gevoelig. Bij het omzetten van de richtlijn dient hiermee rekening te worden gehouden, zonder de specificiteiten van het Belgische model uit het oog te verliezen.

De raad wijst op het belang van de financiële verslaggeving als betrouwbaar bestuurs- en communicatiemiddel voor ondernemingen en hun aandeelhouders.

De raad vraagt verder dat de omzetting van de richtlijn geen afbreuk zou doen aan de informatieverplichtingen naar werknemers, hun vertegenwoordigers en naar de bevoegde overlegorganen toe. De financiële verslaggeving vormt voor hen immers een belangrijke bron van economische en financiële informatie.

De financiële verslaggeving is eveneens belangrijk voor stakeholders als de banken, de leveranciers, de schuldeisers en de fiscus, alsook voor statistische diensten, om te kunnen blijven voldoen aan de vereisten op Belgisch, Europees en internationaal niveau. De financiële verslaggeving moet deze belanghebbenden toelaten om de informatie te verkrijgen die beantwoordt aan hun behoeften, zonder dat zij deze informatie via andere wegen (vb. enquêtes) zouden moeten opvragen bij de ondernemingen. Dit zou immers opnieuw een verhoging van de administratieve lasten en kosten voor ondernemingen inhouden.

De raad wijst bovendien op de nauwe band die er in België bestaat tussen de boekhouding en de fiscaliteit. De raad wil dit zo houden. Aldus kunnen vereenvoudigingen in de boekhoudkundige verplichtingen voor ondernemingen slechts worden doorgevoerd voor zover de link met de fiscaliteit niet in het gedrang komt en dat de financiële verslaggeving nog steeds de basis vormt voor een correcte belastingberekening voor ondernemingen.

2 Drempels voor de enkelvoudige jaarrekening

2.1 Drempels voor kleine vennootschappen

Het huidig artikel 15 W. Venn. omschrijft kleine vennootschappen als "vennootschappen met rechtspersoonlijkheid die voor het laatst en het voorlaatst afgesloten boekjaar, niet meer dan één der volgende criteria overschrijden:

- jaargemiddelde van het personeelsbestand: 50;
- jaaromzet, exclusief de belastingen over de toegevoegde waarde: 7.300.000 euro;
- balanstotaal: 3.650.000 euro;

tenzij het jaargemiddelde van het personeelsbestand meer dan 100 bedraagt".

De richtlijn voorziet voor kleine vennootschappen een bandbreedte met een minimum en maximum voor wat betreft de criteria netto-omzet en balanstotaal: minimum 8 miljoen euro en maximum 12 miljoen euro netto-omzet, minimum 4 miljoen euro en maximum 6 miljoen euro balanstotaal.

De raad stelt vast dat de minimumwaarden van de criteria netto-omzet en balanstotaal in de richtlijn hoger liggen dan de huidige bedragen in artikel 15 W. Venn. en dat deze bedragen dus verplicht verhoogd moeten worden. De raad merkt bovendien op dat de huidige criteria sinds 2004 niet meer werden aangepast aan het indexcijfer van de consumptieprijzen. Daarom stelt de raad voor om voor de criteria jaaromzet en balanstotaal voor kleine ondernemingen de geïndexeerde bedragen in artikel 15 W. Venn. op te nemen, met name 9 miljoen euro jaaromzet en 4,5 miljoen euro balanstotaal⁴. Dit zou in de praktijk betekenen dat het aantal kleine ondernemingen (die geen micro-ondernemingen zijn) zou toenemen van 53.990 (met 702.699 VTE werknemers) naar 55.047 (met 735.836 VTE werknemers), een stijging van 1057 ondernemingen (zie bijlage 1). Dit betreft de gevolgen van de verhoging van de drempels van artikel 15 W. Venn. bij berekening op enkelvoudige basis.

Daarnaast merkt de Raad op dat ten gevolge van de richtlijn verbonden vennootschappen hun criteria niet langer op geconsolideerde basis mogen berekenen, tenzij het gaat om moederondernemingen of om vennootschappen die zijn opgericht met als enig doel de verslaggeving van bepaalde informatie te ontwijken. Dochterondernemingen die klein zijn op basis van artikel 15 W. Venn., maar geconsolideerd de criteria overschrijden en dus toch een volledig schema moeten neerleggen, zullen voortaan een verkort schema kunnen neerleggen. Volgens de CBN is het niet mogelijk een nauwkeurige berekening te maken van het aantal volledige schema's dat zal overblijven op basis van de nieuwe criteria en rekening houdend met het feit dat enkel moedervenootschappen de criteria nog mogen berekenen op geconsolideerde basis. Uit gegevens van de Balanscentrale van de NBB blijkt dat in 2012 14.880 kleine vennootschappen toch een volledig schema hebben neergelegd. Van deze 14.880 kleine vennootschappen waren er 3.119 moedervenootschap. De resterende 11.761 kleine vennootschappen leggen om verschillende redenen een volledig schema neer: omdat ze in de huidige stand van het W. Venn. geconsolideerd de criteria overschrijden, maar ook omdat ze deel uitmaken van een (genoteerde) groep of op vrijwillige basis.

⁴ Aanpassing van de huidige criteria artikel 15 W. Venn. met consumptieprijsindex april 2014 ten opzichte van het gemiddelde 2004: 122,90.

Wat betreft het verkorte schema voor kleine vennootschappen, gaat de raad akkoord met de door de CBN voorgestelde wijzigingen op basis van de richtlijn. De raad merkt wel op dat de CBN het aangewezen vindt om bepaalde informatie, die niet langer deel mag uitmaken van de toelichting, te behouden via artikel 100 W. Venn. of via een toevoeging aan de balans of de resultatenrekening.

2.1.1 Invoering van een bijzondere categorie van kleine vennootschappen: microvennootschappen

De richtlijn voorziet de mogelijkheid voor lidstaten om de categorie van micro-ondernemingen in te voeren. Micro-ondernemingen worden omschreven als "ondernemingen die op de balansdatum de grensbedragen voor ten minste twee van de drie volgende criteria niet overschrijden:

- balanstotaal: 350.000 euro;
- netto-omzet: 700.000 euro;
- gemiddeld personeelsbestand gedurende het boekjaar: 10".

Artikel 36 van de richtlijn bevat een aantal mogelijke vrijstellingen die de lidstaten kunnen invoeren voor de micro-ondernemingen.

De CBN heeft, een mogelijke invoering van de categorie van microvennootschappen in het Belgisch recht voorbereid in de ontwerp teksten. Dit voorstel houdt in dat:

- microvennootschappen in artikel 15bis W. Venn worden ingevoerd met de in de Richtlijn voorgestelde criteria. Om de verwijzingen vanuit andere wetgevingen naar kleine vennootschappen niet in het gedrang te brengen, zouden microvennootschappen een subcategorie vormen van kleine vennootschappen;
- de CBN voorstelt om in de Memorie van toelichting te verduidelijken dat een dochtervennootschap in een groep, van welke omvang ook, nooit een microvennootschap kan zijn;
- het vervolgens aan de Koning wordt overgelaten om voor de door hem nader bepaalde microvennootschappen afwijkingen toe te staan op het verkort schema. Aldus zouden volgens artikel 82, §2 bis KB. W. Venn. deze afwijkingen enkel gelden voor de microvennootschappen die gedurende het gehele boekjaar enkel natuurlijke personen als vennoot hebben gekend;
- voor de microvennootschappen, zoals gedefinieerd in artikel 82, §2 bis W. Venn, de jaarrekeningen identiek zouden zijn aan deze voor kleine vennootschappen wat betreft balans en resultatenrekening, maar met slechts 5 toelichtingen, zoals voorgesteld in het nieuwe artikel 94bis KB W. Venn.:
 - De samenvatting van de waarderingsregels en andere verplicht te vermelden niet gestructureerde toelichtingen;
 - Een staat van de vaste activa;
 - De niet in de balans opgenomen rechten en verplichtingen;
 - Het bedrag van de aan de leden van de bestuurs-, leidinggevende en toezichthoudende organen verleende voorschotten en kredieten;
 - Het aantal eigen aandelen dat respectievelijk door de vennootschap zelf en door haar dochterondernemingen wordt aangehouden.

De raad gaat akkoord met de invoering van de categorie van microvennootschappen als subcategorie van kleine vennootschappen in het Belgisch recht.

Wat de boekhouding betreft, merkt de raad op dat er in België bijkomende eisen worden gesteld opdat microvennootschappen van vereenvoudigingen op het verkorte schema zouden kunnen genieten. De raad schaart zich achter het voorstel dat dochterondernemingen die deel uitmaken van een groep, van welke omvang ook, geen gebruik kunnen maken van de vereenvoudiging voor microvennootschappen om een beperktere toelichting op te stellen. Aldus wordt vermeden dat een onderneming zijn activiteiten zou opsplitsen in verschillende microvennootschappen met als enige doelstelling om bepaalde informatieverplichtingen te ontwijken. De raad is echter van mening dat de voorwaarde dat alle vennoten gedurende het afgelopen boekjaar natuurlijke personen moeten zijn om de verkorte toelichting voor microvennootschappen te kunnen opstellen, complex is. Aldus worden ook microvennootschappen uitgesloten die geen deel uitmaken van een groep, maar waarvan naast natuurlijke personen ook een andere vennootschap mede-eigenaar is. De raad pleit voor een vereenvoudiging van de gehanteerde definities inzake microvennootschappen, met name door enkel dochterondernemingen die deel uitmaken van een groep, van welke omvang ook, uit te sluiten van de mogelijkheid om een beperkte toelichting, zoals voorzien in artikel 94bis KB W. Venn. op te stellen, en artikel 82, §2 bis KB W. Venn. in die zin aan te passen.

Wat betreft de balans, resultatenrekening en toelichting voor microvennootschappen, sluit de raad zich aan bij het voorstel van de CBN.

2.2 Middelgrote vennootschappen

Net als in de vierde Jaarrekeningrichtlijn krijgen lidstaten in de nieuwe richtlijn de optie een categorie van middelgrote vennootschappen in te voeren, met mogelijkheden om specifieke bepalingen in te voeren inzake de financiële verslaggeving van deze categorie van ondernemingen. Middelgrote ondernemingen worden in de richtlijn omschreven als "ondernemingen die geen micro-ondernemingen of kleine ondernemingen zijn en die op de balansdatum de grensbedragen voor ten minste twee van de volgende drie criteria niet overschrijden:

- balanstotaal: 20.000.000 euro;
- netto-omzet: 40.000.000 euro;
- gemiddeld personeelsbestand gedurende het boekjaar: 250".

De raad heeft vastgesteld dat België de middelgrote vennootschappen als aparte categorie nooit heeft erkend. De raad is ook nu geen voorstander om deze categorie in te voeren. Het erkennen van middelgrote vennootschappen en het opleggen van specifieke verplichtingen voor deze categorie zou het boekhoudkundig landschap in België immers nodeloos ingewikkelder maken.

2.3 Berekeningswijze van het gemiddeld personeelsbestand

Voor het berekenen van het criterium van het gemiddeld personeelsbestand staan twee mogelijkheden open: een berekening op basis van voltijdse equivalenten of op basis van het aantal hoofden. De raad merkt op dat in het Belgisch vennootschapsrecht traditioneel voor een berekening in voltijdse equivalenten wordt geopteerd. De raad wenst dit dan ook zo te behouden.

De raad wil tevens opmerken dat ingevolge artikel 15 §6 W. Venn. ook het advies van de Nationale Arbeidsraad vereist is in geval van een aanpassing van de bepalingen inzake het gemiddelde aantal werknemers (artikel 15, §4, eerste en tweede lid W. Venn.).

2.4 Ondernemingen met meer dan 100 werknemers

Op basis van het huidige artikel 15 W. Venn. is een vennootschap met een jaargemiddelde van meer dan 100 werknemers nooit een kleine vennootschap. Aldus wordt de link gelegd met de wetgeving inzake de ondernemingsraad: in een vennootschap met meer dan 100 werknemers moet een ondernemingsraad worden geïnstalleerd, en in deze vennootschap moet een jaarrekening volgens het volledige model worden opgesteld. Ingevolge de nieuwe richtlijn kan deze bepaling echter niet behouden blijven in artikel 15 W. Venn.

De raad wijst op het belang van de gegevens uit het volledige schema van de jaarrekening als informatie- en dialooginstrument voor de ondernemingsraad of voor de andere bevoegde overlegorganen, en adviseert dat dit behouden zou blijven.

De raad merkt op dat artikel 15 van de wet van 20 september 1948 houdende organisatie van het bedrijfsleven nu reeds een oplossing aanbiedt voor de problematiek van kleine ondernemingen met een ondernemingsraad: wanneer een onderneming klein is en een jaarrekening volgens het verkorte schema heeft opgesteld, moet zij aan de ondernemingsraad samen met die jaarrekening de gegevens meedelen die dientengevolge zijn samengevoegd of weggelaten. De raad gaat akkoord met het voorstel van de CBN om de formulering van artikel 15, derde lid aan te passen en kleine vennootschappen te verplichten aan de ondernemingsraad een jaarrekening volgens het volledige schema mee te delen. De raad acht het bovendien logisch dat in dergelijk geval ook aan de algemene vergadering een jaarrekening volgens het volledig schema wordt meegedeeld.

3 Drempels voor de geconsolideerde jaarrekening

Het huidig artikel 16 W. Venn. omschrijft een kleine groep als "vennootschappen die samen, op geconsolideerde basis, niet meer dan één van de volgende criteria overschrijden:

- jaaromzet, exclusief belastingen over de toegevoegde waarde: 29.200.000 euro;
- balanstotaal: 14.600.000 euro;
- jaargemiddelde van het personeelsbestand: 250".

De richtlijn geeft de lidstaten de mogelijkheid om kleine, middelgrote en grote groepen in te voeren.

In de richtlijn worden kleine groepen omschreven als groepen bestaande uit in een consolidatie op te nemen moeder- en dochterondernemingen die, op geconsolideerde basis, op de balansdatum van de moederonderneming de grensbedragen voor ten minste twee van de volgende drie criteria niet overschrijden:

- a) balanstotaal: min. 4.000.000 euro (max. 6.000.000 euro);
- b) netto-omzet: min. 8.000.000 euro (max. 12.000.000 euro);
- c) gemiddeld personeelsbestand gedurende het boekjaar: 50.

De raad stelt vast dat de criteria netto-omzet en balanstotaal voor kleine groepen in de richtlijn veel lager liggen dan de huidige criteria in artikel 16 W. Venn. Bovendien ligt het gemiddeld personeelsbestand gedurende het boekjaar op 50 werknemers, terwijl dit in artikel 16 W. Venn. op 250 werknemers ligt. Gelet op de ingrijpende wijzigingen die de invoering van de nieuwe criteria voor kleine groepen voor tal van ondernemingen met zich zou meebrengen, is de raad geen voorstander van het invoeren van kleine groepen volgens de criteria in de richtlijn. Aldus kan de benaming 'kleine groep' in artikel 16 W. Venn. niet behouden blijven. De raad gaat dan ook akkoord met het voorstel van de CBN om voortaan te spreken over een 'groep van beperkte omvang'.

Wat betreft de criteria om een groep van beperkte omvang te vormen, geeft de richtlijn de Belgische wetgever een ruime keuze, gaande van min. 4 en max. 20 miljoen euro voor het balanstotaal, min. 8 en max. 40 miljoen euro voor de jaaromzet en min. 50 en max. 250 werknemers voor het gemiddeld personeelsbestand. Gelet op de aanpassing van de criteria van artikel 15 W. Venn. aan het indexcijfer van de consumptieprijzen en gelet op de niet-invoering van de kleine groepen in de zin van de richtlijn, pleit de raad voor het vastleggen van de criteria op 17 miljoen euro balanstotaal en 34 miljoen euro jaaromzet, en voor wat betreft het gemiddeld personeelsbestand de 250 werknemers te behouden.

4 Neerlegging en openbaarmaking

In België moeten momenteel de meeste ondernemingen waarvan de verantwoordelijkheid van de aandeelhouders of vennoten beperkt is tot hun inbreng, evenals sommige andere ondernemingen jaarlijks hun jaarrekening en/of hun geconsolideerde jaarrekening bij de Balanscentrale van de Nationale Bank neerleggen. De richtlijn biedt lidstaten de mogelijkheid om microvennootschappen vrij te stellen van de verplichting hun jaarrekening te publiceren, op voorwaarde dat de in de jaarrekening vervatte balansinformatie behoorlijk en overeenkomstig de toepasselijke regels van de nationale wetgeving wordt neergelegd bij ten minste één door de betrokken lidstaat aangewezen bevoegde autoriteit.

In de algemene beschouwingen heeft de raad reeds gewezen op het feit dat de jaarrekening een belangrijke informatiebron vormt voor tal van belanghebbenden. Een afschaffing of versoepeling van de openbaarmakingsplicht voor microvennootschappen zou het belanghebbenden moeilijker of onmogelijk maken informatie te verzamelen en zou geen vermindering van de kosten of een verlaging van de administratieve lasten voor ondernemingen met zich meebrengen indien bepaalde informatie via andere wegen opgevraagd zou worden. Om deze redenen pleit de raad voor het behoud van de huidige openbaarmakingsverplichtingen.

Wat betreft de kostprijs van de neerlegging pleit de raad voor het afschaffen van de verplichting tot publicatie van de mededeling van de neerlegging van de jaarrekening in de Bijlagen tot het Belgisch Staatsblad en van de hierbij horende kost voor de ondernemingen⁵.

Daarenboven vraagt de raad een verlaging van de kostprijs van de neerlegging van de jaarrekening bij de Balanscentrale van de NBB voor de microvennootschappen.

⁵ Dit zou voor de ondernemingen een besparing van ruim 28 miljoen euro betekenen. De kosten voor het bekendmaken van de jaarrekeningen in de bijlagen van het Belgische Staatsblad voor het jaar 2015 bedragen 61,20 euro exclusief BTW (Kosten van bekendmakingen, B.S. 5 december 2014) of 74,05 euro inclusief BTW. 74,05 euro x 384.277 (totaal aantal ondernemingen boekjaar 2012, Balanscentrale NBB) = 28,46 miljoen euro.

5 De sociale balans

Tot op heden maakt de sociale balans deel uit van de toelichting bij de jaarrekening, zowel binnen het verkorte als het volledige schema. Deze beslissing werd destijds ingegeven door het feit dat de sociale balans op deze manier onder de openbaarmakingsplicht valt voor wat betreft alle ondernemingen en onder de controle van de commissaris-revisor, in geval er een is aangesteld. De richtlijn maakt het voor kleine en microvennootschappen echter onmogelijk om extra toelichtingen op te nemen buiten diegene die in de richtlijn zijn voorzien. Ingevolge de richtlijn zal de sociale balans dus niet meer gevraagd kunnen worden binnen het verkorte schema. In de brief aan de minister heeft de CBN een mogelijk alternatief uitgewerkt: voor de niet-kleine vennootschappen zou de sociale balans nog steeds tot de toelichting bij het volledig schema van de jaarrekening kunnen horen. Voor de kleine en microvennootschappen zou de neerlegging en publicatie van de sociale balans nog behouden kunnen blijven door een beroep te doen op artikel 100 W. Venn. Via artikel 100 W. Venn. kan immers tegelijk met de jaarrekening nog bepaalde informatie worden opgevraagd, die dan formeel geen deel uitmaakt van de jaarrekening.

De raad steunt de oplossing die door de CBN werd uitgewerkt op het vlak van de sociale balans. De sociale balans blijft als dusdanig deel uitmaken van de toelichting voor het volledige schema. Wat betreft het verkorte schema zal de sociale balans via artikel 100 W. Venn. worden opgevraagd.

De sociale partners engageren zich om in de bevoegde gemengde subcommissie van de Centrale Raad voor het Bedrijfsleven en de Nationale Arbeidsraad, de technologische mogelijkheden met betrekking tot de sociale balans nader te onderzoeken en in dat kader een maximaal gebruik van gegevens die reeds in andere databanken beschikbaar zijn, na te streven, in overeenstemming met het only-once principe. Bij dat onderzoek mag geen afbreuk worden gedaan aan de beschikbaarheid en kwaliteit van de informatie die de sociale balans momenteel oplevert aan alle betrokkenen. Het bekomen van gegevens bij verschillende overheidsdiensten mag geen bijkomende lasten opleveren voor de ondernemingen.

De raad stelt daarnaast vast dat artikel 144 W. Venn. met betrekking tot het verslag van de commissarissen wordt aangepast, zodat ook de documenten die overeenkomstig artikel 100 W. Venn. samen met de jaarrekening moeten worden neergelegd, waaronder de sociale balans, onder de controle van de commissaris valt. De raad acht het aangewezen dat door het Instituut van de Bedrijfsrevisoren wordt verduidelijkt hoe de controle van de sociale balans en de andere documenten voorzien in artikel 100 W. Venn. in de praktijk dient te verlopen.

6 Behoud van informatie voor kleine vennootschappen via artikel 100 W. Venn.

Ingevolge de richtlijn wordt, naast de sociale balans, nog bepaalde informatie verplicht geschrapd uit de toelichting van het verkort schema. De CBN acht het echter nuttig om twee van deze toelichtingen toch nog op te vragen via artikel 100 W. Venn., met name de staat van het maatschappelijk kapitaal en een lijst van ondernemingen waarin de vennootschap een deelneming bezit.

Wat betreft de lijst van ondernemingen waarin de vennootschap een deelneming bezit, gaat de raad akkoord dat deze informatie behouden moet blijven via artikel 100 W. Venn.

Volgens de raad kan de informatie met betrekking tot de staat van het maatschappelijk kapitaal via andere wegen verkregen worden. De raad acht het daarom niet noodzakelijk dit via artikel 100 W. Venn. samen met de jaarrekening op te vragen. De raad merkt op dat de informatie met betrekking tot het aantal eigen aandelen dat respectievelijk door de vennootschap zelf en door haar dochters wordt gehouden, evenals het kapitaalbedrag vertegenwoordigd door deze aandelen, wel moet worden opgevraagd.

7 Verslag van betalingen aan overheden

De raad merkt op dat in de richtlijn een bijkomende rapportering voorzien is voor bepaalde grote ondernemingen of organisaties van openbaar belang die actief zijn in de winningsindustrie of in de houtkap van oerbossen. Deze ondernemingen moeten immers jaarlijks een verslag over betalingen aan overheden opstellen en openbaar maken. Aangezien er in België momenteel enkel een onderscheid is tussen kleine en niet-kleine vennootschappen en de raad ook adviseert om dit zo te houden, zouden de ondernemingen die volgens de richtlijn onder de categorie van middelgrote ondernemingen vallen, in België ook verplicht zijn dit verslag op te stellen en openbaar te maken. De raad pleit er echter voor om de omzetting van de richtlijn met betrekking tot dit verslag van betalingen aan overheden te beperken tot wat minimaal verplicht is door de richtlijn, met name dit verslag enkel te verplichten voor de organisaties van openbaar belang en de grote ondernemingen volgens de criteria van de richtlijn. Aldus zouden in artikel 96bis van afdeling 2bis W.Venn. (Het verslag van betalingen aan overheden) en in artikel 119bis van afdeling 4bis W.Venn. (Het geconsolideerd verslag van betalingen aan overheden) de criteria voor grote ondernemingen moeten worden opgenomen. In artikel 96bis en artikel 119bis W. Venn. wordt momenteel een opsomming gegeven van de categorieën van vennootschappen die niet onder het toepassingsgebied vallen. De raad stelt voor een positieve formulering te hanteren, met name dat deze bepalingen enkel van toepassing zijn voor organisaties van openbaar belang en grote ondernemingen volgens de criteria van de richtlijn.

8 Vennootschappen waarvan de effecten zijn toegelaten tot de verhandeling op Alternext

De raad heeft vastgesteld dat in de voorstellen van de CBN op diverse plaatsen melding wordt gemaakt van "vennootschappen waarvan de effecten zijn toegelaten tot de verhandeling op een MTF waarvoor de Koning gebruik heeft gemaakt van de machtiging in artikel 10, § 6, van de wet van 2 augustus 2002". Dit betreft meer bepaald de vennootschappen waarvan de effecten zijn toegelaten tot de verhandeling op Alternext. In het voorstel van de CBN worden deze vennootschappen gelijkgeschakeld met vennootschappen die zijn toegelaten tot de verhandeling op een gereguleerde markt. Aldus zouden vennootschappen genoteerd op Alternext voortaan niet vrijgesteld worden van consolidatieplicht (artikel 114 W. Venn.), kunnen kleine vennootschappen genoteerd op Alternext niet het verkorte schema van de jaarrekening gebruiken (Artikel 93 en 99 W. Venn.), zijn ze verplicht een jaarverslag op te stellen (Artikel 94 W. Venn.) en zijn ze onderworpen aan de controle van de jaarrekening door één of meer commissarissen (artikel 141 W. Venn.). Daarnaast zouden dergelijke vennootschappen onder de verplichting vallen een verslag, en eventueel een geconsolideerd verslag, van betalingen aan overheden op te stellen.

De raad merkt op dat voornamelijk kmo's door de Alternextmarkt worden aangetrokken op zoek naar alternatieve financieringswijzen en begrijpt de bezorgdheid dat door de voorstellen tot aanpassing van het W. Venn. de mogelijke financieringswijze via Alternext minder aantrekkelijk wordt gemaakt voor kmo's. De raad stipt eveneens aan dat de Belgische wetgever hiermee verder zou gaan dan de richtlijn zelf, waarin geen sprake is van een uitbreiding van de boekhoudkundige verplichtingen voor vennootschappen die genoteerd zijn op een MTF, en dan de regels die van toepassing zijn op gelijkaardige MTF's in de buurlanden. Dit zou tot een concurrentieel nadeel leiden. Om deze redenen pleit de raad voor een aanpassing van de voorstellen, zodat de vennootschappen die genoteerd zijn op een MTF niet gelijkgeschakeld worden met vennootschappen die genoteerd zijn op een gereglementeerde markt.

9 Invloed op andere regelgeving

De aanpassing van de criteria in artikel 15 W. Venn. is niet alleen belangrijk voor de bepaling van het te gebruiken schema van de jaarrekening en het al dan niet opstellen en bekendmaken van een jaarverslag, maar ook voor de benoeming van een commissaris, voor de fiscale bepalingen binnen de vennootschapsbelasting voor kleine vennootschappen en voor andere wetten, decreten of ordonnanties, waarbij naar artikel 15 W.Venn. verwezen wordt.

9.1 Invloed op fiscaliteit

Wat betreft het Wetboek inkomstenbelastingen 1992 zouden de fiscale bepalingen voor kleine vennootschappen op een extra aantal vennootschappen van toepassing worden door de verhoging van de drempels in artikel 15 W. Venn, maar ook doordat de criteria voor dochtervennootschappen voor boekhoudkundige doeleinden niet meer op geconsolideerde basis berekend mogen worden. De CBN heeft in zijn voorstel artikel 15 W. Venn. als volgt aangepast: artikel 15, §5 (berekening op geconsolideerde basis) blijft behouden, maar er wordt een §5bis toegevoegd waarin bepaald wordt dat §5 niet van toepassing is op andere vennootschappen dan moedervernootschappen (behalve wanneer dergelijke vennootschappen zijn opgericht met als enige doel de verslaggeving van bepaalde informatie te ontwijken). Artikel 15, §5bis zou dus gelden voor boekhoudkundige doeleinden. Indien gewenst zou voor fiscale en andere doeleinden enkel naar artikel 15, §1 tot en met §5 verwezen kunnen worden en zouden de criteria voor deze doeleinden nog steeds op geconsolideerde basis berekend moeten worden.

Teneinde de budgettaire impact te kennen van het feit dat de kmo-maatregelen binnen de vennootschapsbelasting op een extra aantal vennootschappen van toepassing zouden worden, heeft de raad aan de fod Financiën gevraagd deze impact te berekenen (zie bijlage 2). De raad merkt echter op dat deze impact slechts kan worden berekend voor wat betreft de verhoging van de drempels in artikel 15 W. Venn. Wegens het ontbreken van concrete cijfergegevens werd in de berekeningen van de fod Financiën geen rekening gehouden met het feit dat de dochtervennootschappen die klein waren op basis van artikel 15 W. Venn., maar geconsolideerd de criteria overschrijden en dus als 'niet-klein' werden beschouwd, voortaan toch op de fiscale bepalingen voor kmo's beroep kunnen doen door de berekening van de criteria op enkelvoudige basis.

Rekening houdend met deze beperking en met het aantal fiscale bepalingen waarvoor een berekening van de budgettaire impact mogelijk is, bedraagt de impact 4,6 miljoen euro voor de minimale criteria van de richtlijn (netto-omzet: 8 miljoen euro en balanstotaal: 4 miljoen euro) en 19,47 miljoen euro voor de maximale criteria van de richtlijn (netto-omzet: 12 miljoen euro en balanstotaal: 6 miljoen euro).⁶ De raad merkt op dat de berekende budgettaire impact relatief beperkt is, maar beseft dat deze impact een vertekend beeld geeft door het niet in rekening kunnen brengen van de dochterondernemingen binnen een groep, waarvan door de omzetting de criteria voortaan op enkelvoudige basis berekend moeten worden.

De raad is van oordeel dat het aan de fiscale wetgever toekomt om voor elke fiscale bepaling die verwijst naar artikel 15 W.Venn. vast te stellen of de criteria op enkelvoudige of op geconsolideerde basis berekend moeten worden. De raad sluit zich aldus aan bij het voorstel van de CBN, dat deze mogelijkheid openlaat.

9.2 *Invloed op audit*

Wat betreft de gevolgen voor de benoeming van een commissaris heeft de CBN twee mogelijke pistes uitgewerkt. Een eerste piste gebruikt voor het onderscheid tussen een kleine en een niet-kleine vennootschap dezelfde criteria, zowel voor het specifieke jaarrekeningenrecht als inzake de regels voor het jaarverslag en voor de benoeming van een bedrijfsrevisor. Een tweede piste bestaat er echter in om een onderscheid te maken tussen de criteria van een kleine vennootschap wat betreft de jaarrekeningregels en de criteria om een jaarverslag op te stellen en een commissaris te benoemen. Inzake de audit zou de huidige auditperimeter zoveel als mogelijk behouden kunnen blijven door de drempels slechts op te trekken tot het minimum vereist door de richtlijn. Aldus zouden de auditdrempels worden losgekoppeld van de boekhouddrempels.

De raad merkt op dat het reeds sinds 1976 de regel is dat de auditcriteria dezelfde zijn als de boekhoudkundige criteria. De raad pleit ervoor de koppeling tussen de auditdrempels en de boekhouddrempels te behouden. Volgens de raad zou het optrekken van de criteria van artikel 15 W. Venn. tot 9 miljoen euro jaaromzet en 4,5 miljoen euro balanstotaal, in vergelijking met de minimumdrempels volgens de richtlijn, het aantal aan audit onderworpen vennootschappen niet aanzienlijk doen afnemen. De raad baseert zich hiervoor op cijfergegevens van de Balanscentrale van de Nationale Bank⁷.

Anderzijds is de raad er wel van overtuigd dat het huidig artikel 141, 2° W. Venn. gehandhaafd moet blijven. Volgens dit artikel moet verplicht een commissaris worden benoemd in kleine vennootschappen die deel uitmaken van een (Belgische of buitenlandse) groep die gehouden is een geconsolideerde jaarrekening op te stellen en te publiceren. De toetsing van de criteria van artikel 15 W. Venn. moeten voor deze afzonderlijk kleine vennootschappen blijvend uitgevoerd worden op het niveau van de groep.

⁶ Investeringsreserve (artikel 194quater, §1 WIB 92), hoger percentage voor aftrek risicokapitaal (artikel 205quater, §6 WIB 92), uitsluiting fairness tax (artikel 219ter, §7 WIB 92).

⁷ Schatting op basis van de cijfers van de Balanscentrale op basis van het aantal neergelegde jaarrekeningen boekjaar 2012, enkel berekend op enkelvoudige basis. Het optrekken van de criteria van artikel 15 W. Venn. tot de minimumdrempels van de richtlijn zou tot 441 extra kleine ondernemingen leiden, het optrekken van de criteria tot de geïndexeerde criteria levert 1057 extra kleine ondernemingen op. In vergelijking met de invoering van de minimale drempels van de richtlijn komt het erop neer dat er in ons land 616 extra kleine ondernemingen zouden zijn.

Gelet op het feit dat België een land is van dochterondernemingen van buitenlandse groepen, zou het niet-behouden van artikel 141, 2° W. Venn. een afname van het aantal gecontroleerde ondernemingen met zich meebrengen. De raad is ervan overtuigd dat het huidig systeem goed werkt, doeltreffend is en door de betrokken vennootschappen niet in vraag wordt gesteld. Bovendien zouden de buitenlandse auditors slechts belang hechten aan de jaarrekening van de Belgische dochtervennootschappen voor zover deze jaarrekening een impact van materieel belang op de geconsolideerde jaarrekening van de buitenlandse moedervernootschap kan hebben, en zouden buitenlandse auditors niet op dezelfde wijze als een Belgische bedrijfsrevisor waken over de naleving van de specifieke Belgische wettelijke voorschriften.

10 Technische vragen en verdere betrokkenheid van de raad

De raad deelt tot slot mee dat hij zich in dit advies voornamelijk heeft geconcentreerd op de belangrijkste beleidsvragen die de omzetting van de boekhoudrichtlijn met zich meebrengen. Hij is er zich echter van bewust dat bij de verdere uitwerking van de ontwerp teksten nog een aantal vragen van eerder technische aard kunnen opduiken en die mogelijks een invloed hebben op deze en andere regelgevingen. De raad wijst bijvoorbeeld op de problematiek van de kosten van onderzoek en ontwikkeling. Ingevolge de richtlijn kunnen de kosten van onderzoek niet langer geactiveerd worden. Dit kan gevolgen met zich meebrengen op verschillende vlakken (fiscaal, andere regelgeving...).

De raad vraagt dat hij, wanneer er vragen van technische aard opduiken die de belangen van werkgevers en werknemers raken, opnieuw geconsulteerd zou worden en de mogelijkheid krijgt om hieromtrent een advies uit te brengen.

11 Bijlagen

11.1 Bijlage 1: Overzichtstabel aantal kleine ondernemingen (raming op basis van het boekjaar 2012)

Criteria	Criteria art. 15 W.Venn.	Richtlijn 2013/34/EU minimum	Geindex. Criteria	Ter info	Ter info	Richtlijn 2013/34/EU maximum
Gemiddelde personeelsbestand	50	50	50	50	50	50
Jaaromzet	7.300.000	8.000.000	8.971.700*	10.000.000	11.000.000	12.000.000
Balanstotaal	3.650.000	4.000.000	4.485.850*	5.000.000	5.500.000	6.000.000
Aantal kleine ondernemingen	53.990 (14%)	54.431 (+441)	55.047 (+1.057)	55.610 (+1.620)	56.075 (+2.085)	56.414 (+2.424)
Aantal Werknemers	702.699 VTE	716.403 VTE (+13.704 VTE)	735.836 VTE (+33.137 VTE)	755.021 VTE (+52.322 VTE)	770.449 VTE (+67.750 VTE)	784.537 VTE (+81.838 VTE)

*Consumptieprijsindex april 2014 t.o.v. gemiddelde 2004: 122,9
Bron: balanscentrale NBB

11.2 Bijlage 2: Nota van de Studie- en documentatiedienst van de fod Financiën betreffende de impact van de verhoging van de maximumdrempels voor de kleine vennootschappen op de belastinginkomsten

Woonden, onder het voorzitterschap van de heer R. TOLLET, voorzitter van de Raad, de plenaire vergadering van 18 maart 2015, bij:

Lid benoemd op voorstel van de representatieve organisaties van de industrie en van het bank- en verzekeringswezen:

mevrouw FINET

Leden benoemd op voorstel van de representatieve organisaties die de ambachten, de kleine en middelgrote handelsondernemingen en de kleinindustrie vertegenwoordigen:

de heren BORTIER en LESCEUX

Lid benoemd op voorstel van de landbouworganisaties:

de heer HAYEZ

Lid benoemd op voorstel van de bosbouw:

de heer COOLENS

Leden benoemd op voorstel van de representatieve organisaties die de arbeiders vertegenwoordigen:

Algemeen Belgisch Vakverbond: de dames CEULEMANS, DEBACKER, JADOUL en de heren QUINTARD en STRUYF

Woonden de vergadering bij als deskundige van de Raad:

de dames VAN DEN BOSSCHE (ACV), WILLEMS (Unizo) en de heren COSAERT (ACV), PEETERMANS (VBO), ROOSENS (VBO) en SERROYEN (ACV)