COMMISSIE VOOR BOEKHOUDKUNDIGE NORMEN

CBN-advies 2022/03 – Beoordeling van de groottecriteria overeenkomstig artikelen 1:24 en 1:25 van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen (update)

Advies van 19 januari 2022[1], bijgewerkt op 9 september 2026[2]

I. Inleiding
II. Definitie van kleine vennootschappen en microvennootschappen
III. Aantal werknemers
  A. Berekeningswijze van het jaargemiddelde van het aantal werknemers
IV. Netto-omzet
  A. Algemene regel
  B. Afwijkende regeling
  C. Duur van het boekjaar van meer of minder dan twaalf maanden
V. Beoordeling op geconsolideerde basis
  A. Toepassingsgebied
  B. Berekeningsmethoden
    1. Consolidatie moedervennootschap
    2. Vereenvoudigde methode: berekening van het balanstotaal en de netto-omzet van alle verbonden vennootschappen op geaggregeerde basis (+ 20 %)
    3. Voorbeeld
  C. Beoordelingsdatum
    1. Balansdatum
    2. Omzet van een tijdens het boekjaar overgenomen (of overgedragen) vennootschap
VI. Wijziging van categorie - consistentiebeginsel

I. Inleiding

1. Dit advies vervangt CBN-advies 2016/3 – Beoordeling groottecriteria artikelen 15 en 15/1 W.Venn.

II. Definitie van kleine vennootschappen en microvennootschappen

2. Artikel 1:24 van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen (hierna: WVV) maakt een onderscheid tussen 'kleine' vennootschappen en vennootschappen die niet als dusdanig kunnen worden gekwalificeerd. Volgens artikel 1:24, § 1 WVV zijn kleine vennootschappen deze met rechtspersoonlijkheid[3] die op balansdatum van het laatst afgesloten boekjaar, niet meer dan één van de volgende criteria overschrijden:

- jaargemiddelde van het aantal werknemers: 50;
- jaarlijkse netto-omzet als bedoeld in artikel 1:26/1 WVV, exclusief de belasting over de toegevoegde waarde: 11.250.000 euro;
- balanstotaal: 6.000.000 euro.

3. Artikel 1:25 WVV definieert microvennootschappen als kleine vennootschappen met rechtspersoonlijkheid die op balansdatum van het laatst afgesloten boekjaar geen dochtervennootschap of moedervennootschap zijn en die niet meer dan één der volgende criteria overschrijden:

- jaargemiddelde van het aantal werknemers: 10;
- jaarlijkse netto-omzet als bedoeld in artikel 1:26/1 WVV, exclusief de belasting over de toegevoegde waarde: 900.000 euro;
- balanstotaal: 450.000 euro.

Microvennootschappen worden gedefinieerd als een subcategorie van kleine vennootschappen. Bijgevolg zijn de bepalingen die gelden voor kleine vennootschappen onder bepaalde voorwaarden ook van toepassing op microvennootschappen (infra randnummer 20).

III. Aantal werknemers

A. Berekeningswijze van het jaargemiddelde van het aantal werknemers

4. Het jaargemiddelde van het aantal werknemers moet worden berekend als het gemiddeld aantal werknemers in voltijdse equivalenten dat is geregistreerd in de DIMONA-databank per einde van elke maand van het boekjaar.[4]

5. Voor het gedeelte van de tewerkstelling in de vennootschap dat niet valt onder de registratieverplichting in de DIMONA-databank, is het gemiddelde personeelsbestand het gemiddelde, in voltijdse equivalenten, van de in het algemeen personeelsregister of een gelijkwaardig document ingeschreven aantal werknemers per einde van elke maand van het beschouwde boekjaar.

6. Het aantal werknemers uitgedrukt in voltijdse equivalenten is gelijk aan het arbeidsvolume uitgedrukt in voltijdse equivalenten. Voor de deeltijds tewerkgestelde werknemers gebeurt de berekening op basis van het contractueel overeengekomen aantal te presteren uren, gerelateerd ten opzichte van de normale arbeidsduur van een vergelijkbare voltijdse werknemer (referentiewerknemer).

IV. Netto-omzet

A. Algemene regel

7. Artikel 1:26/1 WVV definieert de netto-omzet als het bedrag van de verkoop van goederen en de levering van diensten aan derden, onder aftrek van de op de verkoopprijs in de handel toegestane kortingen (afslag, ristorno, rabat). Dit bedrag omvat niet de belasting over de toegevoegde waarde, noch enige andere rechtstreeks met de omzet verbonden belasting.

De minimumindeling van het algemeen rekeningenstelsel (hierna: MAR) voorziet binnen rubriek 70 Omzet de volgende onderverdeling:

700 tot 707 Verkopen en dienstprestaties
708 Toegekende kortingen, ristorno's en rabatten (-)

Voorbeeld

De resultatenrekening bevat de volgende gegevens:

- jaaromzet excl. btw: 3.300.000 euro;
- andere bedrijfsopbrengsten: 200.000 euro;
- financiële opbrengsten (dividenden): 700.000 euro; en
- niet-recurrente financiële opbrengsten: 550.000 euro.

In toepassing van de algemene regel zoals bedoeld in artikel 1:26/1 WVV bedraagt de netto-omzet (excl. btw) 3.300.000 euro.

B. Afwijkende regeling

8. Wanneer de opbrengsten die voortspruiten uit het gewoon bedrijf van een vennootschap voor meer dan de helft bestaan uit opbrengsten die niet aan de omschrijving beantwoorden van de post Omzet, heeft de wetgever een afwijkende regeling voorzien krachtens dewelke het begrip 'netto-omzet' in dergelijk geval staat voor het totaal van de bedrijfs- en financiële opbrengsten met uitsluiting van de niet-recurrente opbrengsten.[5]

9. Naast de omzet (70), wordt met bedrijfsopbrengsten, met uitzondering van de niet-recurrente bedrijfsopbrengsten (760 + 7620 + 7630 + 764 tot 768), het volgende bedoeld: de toename of afname van de voorraad goederen in bewerking, gereed product, onroerende goederen bestemd voor verkoop en bestellingen in uitvoering (71) samen met de geactiveerde intern geproduceerde vaste activa (72) en de andere bedrijfsopbrengsten (74). De andere bedrijfsopbrengsten (74) omvatten de van derden ontvangen en met de bedrijfsuitoefening verbonden opbrengsten die niet hun oorsprong vinden in een verkoop of een dienstverlening aan derden binnen het kader van de gewone bedrijfsuitvoering van de vennootschap, en niet als een financiële of niet-recurrente bedrijfsopbrengst kunnen worden aangemerkt. In het bijzonder worden onder die post opgenomen de subsidies of compenserende bedragen bij in- of uitvoer, de exploitatiesubsidies alsook de meerwaarden die worden verwezenlijkt bij de realisatie van handelsvorderingen.[6]

10. De financiële opbrengsten (75), met uitzondering van de niet-recurrente financiële opbrengsten, omvatten onder meer de Andere financiële opbrengsten. Deze bestaan uit de meerwaarden verwezenlijkt bij de realisatie van vorderingen, andere dan handelsvorderingen, van geldbeleggingen en van liquide middelen, de als opbrengst geboekte kapitaal- en interestsubsidies, de wisselresultaten en de resultaten uit de omrekening van vreemde valuta tenzij deze specifiek verbonden zijn met een andere post van de resultatenrekening; in dit laatste geval mogen ze onder die post worden opgenomen, en alle opbrengsten van financiële aard die geen verband houden met welbepaalde activa.[7]

Voorbeeld

Uit de resultatenrekening blijken de volgende cijfers:

- jaaromzet excl. btw: 300.000 euro;
- andere bedrijfsopbrengsten (met uitzondering van de niet-recurrente): 850.000 euro;

- andere financiële opbrengsten (met uitzondering van de niet-recurrente): 2.700.000 euro; en
- niet-recurrente financiële en bedrijfsopbrengsten: 550.000 euro.

De eerste drie posten komen voort uit het gewoon bedrijf van de vennootschap. Samen vormen zij een totaal van 3.850.000 euro, waarvan meer dan de helft is samengesteld uit elementen die niet overeenkomen met de definitie van netto-omzet in de zin van artikel 1:26/1 WVV. In dit geval wordt voor de toepassing van de grensbedragen opgenomen in artikel 1:24, § 1 WVV, het bedrag van 3.850.000 euro als netto-omzet beschouwd.

C. Duur van het boekjaar van meer of minder dan twaalf maanden

11. Doorgaans heeft een boekjaar een duur van twaalf maanden. Het ontbreken van een expliciete toelating dat een boekjaar uit meer of minder dan twaalf maanden kan bestaan, getuigt er volgens de Commissie van dat de wetgever zich verzet tegen het feit dat het boekjaar stelselmatig een duur zou hebben die korter of langer is dan twaalf maanden. Een uitzonderlijke verlenging of verkorting van het boekjaar kan worden toegestaan.[8] In het geval van een verlenging kan de duur van een boekjaar evenwel nooit langer zijn dan vierentwintig maanden min één kalenderdag.[9]

12. Heeft het boekjaar uitzonderlijk een duur van minder of meer dan twaalf maanden, dan wordt het bedrag van de netto-omzet excl. btw (11.250.000 EUR, limiet toepasbaar op kleine vennootschappen[10]) vermenigvuldigd met een breuk waarvan de noemer twaalf is en de teller overeenstemt met het aantal maanden van het betrokken boekjaar, waarbij elke begonnen maand voor een volle maand wordt geteld.[11]

13. Neem bijvoorbeeld een vennootschap die een netto-omzet behaalt van 17.000.000 EUR (excl. btw) in boekjaar N dat 15 maanden duurt. De limiet van artikel 1:24, § 1 WVV moet op 15 maanden worden berekend door vermenigvuldiging met bovenvermelde breuk. De nieuwe limiet bedraagt aldus 11.250.000 EUR (excl. btw)[12] x 15/12 = 14.062.500 EUR (excl. btw). Met een netto-omzet van 17.000.000 EUR (excl. btw) wordt de limiet in dit voorbeeld wel degelijk overschreden.

14. De jaarlijkse netto-omzet kan eveneens worden berekend door de netto-omzet van de vennootschap te vermenigvuldigen met een breuk waarvan de teller gelijk is aan 12 en de noemer overeenstemt met het aantal maanden van het betrokken boekjaar, waarbij elke begonnen maand voor een volle maand wordt geteld. In casu komt dit neer op 17.000.000 EUR (excl. btw) x 12/15 = 13.600.000 EUR (excl. btw). Aangezien 13.600.000 EUR (excl. btw) > 11.250.000 EUR (excl. btw), wordt de limiet ook hier overschreden.

V. Beoordeling op geconsolideerde basis

A. Toepassingsgebied

15. In principe is de enkelvoudige jaarrekening de basis voor de beoordeling of de groottecriteria worden nageleefd.[13]

16. De wetgever heeft evenwel voorzien dat voor verbonden vennootschappen de berekening van het al dan niet overschrijden van de limieten zoals bepaald in artikel 1:24, § 1 WVV, gebeurt op geconsolideerde[14] of geaggregeerde[15] basis. Sedert de omzetting van Richtlijn 2013/34/EU betreft deze regel enkel de moedervennootschappen zoals bepaald in artikel 1:15, 1° WVV, namelijk de vennootschappen die in rechte of in feite een controle uitoefenen op één of meerdere andere vennootschappen.

Naast de moedervennootschappen sensu stricto, worden eveneens bedoeld:

- vennootschappen die zijn opgericht met als enig doel de verslaggeving van bepaalde informatie te ontwijken[16];
- vennootschappen die een consortium vormen aangezien deze worden gelijkgesteld met een moedervennootschap[17].

17. De andere verbonden vennootschappen in de zin van artikel 1:20, 1° WVV – hoofdzakelijk de dochtervennootschappen – worden aldus niet beoogd door deze uitzondering, voor zover zij zelf geen moedervennootschap zijn.

18. Een beoordeling van de groottecriteria op geconsolideerde basis impliceert niet dat de moedervennootschap effectief een geconsolideerde jaarrekening moet publiceren.

19. De Commissie merkt op dat wanneer de groottecriteria moeten worden beoordeeld op geconsolideerde of geaggregeerde basis, er rekening moet worden gehouden met de gegevens van alle verbonden vennootschappen, inclusief de verbonden vennootschappen die, door de toepassing van de door het KB WVV voorziene bepalingen inzake consolidatie, buiten de consolidatiekring vallen.[18] De in artikelen 3:97 tot 3:99 KB WVV geboden mogelijkheid of verplichting om dochterondernemingen buiten de consolidatie te laten, wordt immers niet overgenomen door artikel 1:24, § 6 WVV.

20. In het geval van een microvennootschap moet, enerzijds, de naleving van de groottecriteria zoals bepaald in artikel 1:24, § 1 WVV op geconsolideerde of geaggregeerde basis worden nagegaan, en, anderzijds, moet de naleving van de criteria van artikel 1:25, § 1 WVV op enkelvoudige basis worden beoordeeld.

Artikel 1:25, § 2 WVV verwijst voor het bepalen van het al dan niet overschrijden van de limieten bedoeld in artikel 1:24, § 1 WVV immers naar §§ 2 tot 5 en § 8 van artikel 1:24 WVV. § 6 en 7 van artikel 1:24 WVV die respectievelijk handelen over de berekening van de grensbedragen op geconsolideerde of geaggregeerde basis voor verbonden vennootschappen en over de gelijkstelling van vennootschappen die deel uitmaken van een consortium met een moedervennootschap, zijn niet van toepassing op microvennootschappen. Dit wordt verantwoord door het feit dat een vennootschap enkel een microvennootschap kan zijn indien zij geen moedervennootschap, noch een

dochtervennootschap van een andere vennootschap is.

De Commissie is van oordeel dat het gebrek aan verwijzing naar § 7 van artikel 1:24 WVV in artikel 1:25, § 2 WVV inzake microvennootschappen tot gevolg heeft dat het niet kan worden toegestaan om de kwalificatie als microvennootschap automatisch te weigeren aan een entiteit die voldoet aan de criteria zoals opgenomen in artikel 1:25, §§ 1 en 2 WVV, alleen maar omdat zij zou behoren tot een consortium.

In toepassing van wat voorafgaat, moeten de criteria via dewelke wordt beoordeeld of een vennootschap die behoort tot een consortium een microvennootschap is, niet worden toegepast op geconsolideerde of geaggregeerde basis.

Bijgevolg kan een consortium worden samengesteld uit meerdere microvennootschappen, zelfs indien deze microvennootschappen op geconsolideerde of geaggregeerde basis de criteria van artikel 1:25, § 1 WVV overschrijden.

Daar een microvennootschap een subcategorie is van een kleine vennootschap, kan een vennootschap enkel als microvennootschap worden beschouwd indien zij de criteria van artikel 1:24, § 1 WVV niet overschrijdt. In principe wordt er aan deze voorwaarde voldaan aangezien de grensbedragen van artikel 1:24, § 1 WVV hoger zijn dan die opgenomen in artikel 1:25, § 1 WVV. Aangezien er sprake is van een consortium, moet de beoordeling van de grensbedragen van artikel 1:24 § 1 WVV echter plaatsvinden op geconsolideerde of geaggregeerde basis, namelijk door rekening te houden met de gegevens van alle vennootschappen die deel uitmaken van het consortium in toepassing van artikel 1:24, § 6 en 7 WVV. In bepaalde gevallen kan het dus voorkomen dat indien het aantal microvennootschappen binnen het consortium zodanig is gestegen dat de criteria van artikel 1:24 WVV op geconsolideerde of geaggregeerde basis eveneens worden overschreden, deze vennootschappen niet meer als 'klein' kunnen worden beschouwd. Zo zal kwalificatie als microvennootschap eveneens worden uitgesloten, zelfs indien de vennootschappen die het consortium uitmaken, op individuele basis de grensbedragen van artikel 1:25 WVV niet overschrijden.

Voorbeeld 1

Vennootschap X heeft geen dochtervennootschappen en maakt deel uit van een consortium.

De criteria van artikel 1:24, § 1 WVV worden op geconsolideerde of geaggregeerde basis niet overschreden:

→ X is een kleine vennootschap.

X voldoet aan de criteria zoals bepaald in artikel 1:25 WVV:

→ X kan niet worden gelijkgesteld met een moedervennootschap voor de toepassing van artikel 1:25 WVV;

→ X is een microvennootschap.

Voorbeeld 2

Vennootschap X heeft geen dochtervennootschappen en maakt deel uit van een consortium.

De criteria van artikel 1:24, § 1 WVV worden op geconsolideerde of geaggregeerde basis overschreden:

→ de vennootschappen die het consortium vormen (inclusief X), zijn geen kleine vennootschappen;

→ X is geen microvennootschap ook al voldoet zij op enkelvoudige basis aan de criteria zoals bepaald in artikel 1:25 WVV.

Voorbeeld 3

Vennootschap X bezit dochtervennootschappen en maakt deel uit van een consortium.

De criteria van artikel 1:24, § 1 WVV worden op geconsolideerde of geaggregeerde basis overschreden.

X voldoet aan de criteria van artikel 1:25, § 1 WVV:

→ X is geen kleine vennootschap;

→ X is een moedervennootschap aangezien zij dochtervennootschappen heeft

→ X kan nooit een microvennootschap zijn.

B. Berekeningsmethoden

21. Voor moedervennootschappen vindt de beoordeling van de overschrijding van de groottecriteria dus plaats op geconsolideerde basis. Teneinde de administratieve lasten voor ondernemingen te verminderen, biedt artikel 1:24 WVV de mogelijkheid om een vereenvoudigde berekeningsmethode toe te passen.

1. Consolidatie moedervennootschap

22. Deze eerste methode houdt in dat voor een moedervennootschap de groottecriteria worden beoordeeld op basis van de cijfers van de

volledige groep waartoe deze moedervennootschap behoort. In principe vindt de berekening van de geconsolideerde netto-omzet en het geconsolideerd balanstotaal plaats door toepassing van de consolidatiebepalingen van het KB WVV, hetgeen onder meer betekent dat voor dochterondernemingen die het voorwerp uitmaken van een exclusieve controle, de in artikelen 3:127, 3:134 en 3:136 KB WVV vermelde weglatingen en verrekeningen worden toegepast overeenkomstig de integrale consolidatiemethode. Voor gemeenschappelijke dochtervennootschappen of andere vennootschappen waarin een deelneming wordt aangehouden, worden de bepalingen inzake proportionele integratie of vermogensmutatie toegepast.

23. De beoordeling op basis van de cijfers van de volledige groep geldt niet alleen voor de uiteindelijke moedervennootschap maar ook voor alle andere vennootschappen die behoren tot de groep en die zelf ook een moedervennootschap zijn.

24. Om het aantal werknemers te berekenen, wordt het gemiddeld aantal werknemers per vennootschap van alle verbonden vennootschappen berekend volgens de onder titel III. Personeelsbestand van onderhavig advies opgenomen methode.

2. Vereenvoudigde methode: berekening van het balanstotaal en de netto-omzet van alle verbonden vennootschappen op geaggregeerde basis (+ 20 %)

25. Een beoordeling van de grensbedragen van de netto-omzet en het balanstotaal op geconsolideerde basis vergt bijkomende administratieve lasten wanneer een vennootschap op grond van het WVV niet verplicht is om een geconsolideerde jaarrekening op te maken[19]. Een vennootschap die behoort tot een groep van beperkte omvang[20] wordt immers vrijgesteld van de verplichting om een geconsolideerde jaarrekening op te stellen.[21] Om te vermijden dat uitsluitend voor de beoordeling van de groottecriteria van een vennootschap een consolidatieoefening moet plaatsvinden, kan een moedervennootschap er volgens een tweede methode voor opteren om voor de beoordeling van de groottecriteria, louter de totalen van de netto-omzet en de balanstotalen van al de verbonden vennootschappen op te tellen. In dit laatste geval worden de grensbedragen betreffende het balanstotaal en de netto-omzet zoals opgenomen in artikel 1:24, § 1 WVV vermeerderd met twintig procent[22]. De grensbedragen zijn in dergelijk geval de volgende:

- jaarlijkse netto-omzet (excl. btw): 13.500.000 euro;
- balanstotaal: 7.200.000 euro.

26. De beoordeling van de cijfers van de volledige groep gebeurt niet alleen voor de moedervennootschap die aan het hoofd van de groep staat, maar ook voor alle andere vennootschappen die behoren tot de groep[23] en die zelf ook een moedervennootschap zijn. Voor de beoordeling van de groottecriteria volgens de vereenvoudigde methode dient men zich dus te baseren op de geaggregeerde cijfers van de moedervennootschap die aan het hoofd van de groep staat voor alle moedervennootschappen die de groep bevat. Dochtervennootschappen die geen moedervennootschappen zijn kunnen de criteria blijven berekenen op enkelvoudige basis.

27. Wat het criterium jaargemiddelde van het aantal werknemers betreft, wordt het gemiddeld aantal werknemers per vennootschap, berekend volgens de methode vermeld onder titel III. Aantal werknemers van onderhavig advies, van alle verbonden vennootschappen eenvoudigweg opgeteld.

28. Een individuele moedervennootschap binnen een groep heeft steeds de vrije keuze om de toetsing van de groottecriteria uit te voeren op basis van de cijfers die werden verkregen door een consolidatie van alle verbonden vennootschappen dan wel volgens de toepassing van de vereenvoudigde methode.

3. Voorbeeld

29. Vennootschap A is de moedervennootschap van B, die niet als moedervennootschap kan worden beschouwd aangezien zij geen controle uitoefent op een andere vennootschap. Van de jaarlijkse netto-omzet van vennootschap B wordt 300.000 euro gefactureerd aan vennootschap A. De balanstotalen van vennootschappen A en B omvatten een bedrag van 400.000 euro dat door de verrekeningen en weglatingen bedoeld in de artikelen 3:127 tot 3:134 KB WVV niet wordt opgenomen in de geconsolideerde balans van vennootschap A.

Vennootschap A		Vennootschap B	
Jaarlijkse netto-omzet (excl. btw)	3.500.000	Jaarlijkse netto-omzet (excl. btw)	8.500.000
Balanstotaal	3.000.000	Balanstotaal	4.000.000
Aantal werknemers	10	Aantal werknemers	24

Beoordeling van de groottecriteria op geconsolideerde basis

Netto-omzet (excl. btw):	3.500.000 + 8.500.000 - 300.000 = 11.700.000 > 11.250.000
Balanstotaal:	3.000.000 + 4.000.000 - 400.000 = 6.600.000 > 6.000.000
Aantal werknemers:	10 + 24 = 34 < 50

Besluit: op geconsolideerde basis wordt meer dan één van de criteria overschreden. Bijgevolg kan vennootschap A, de

moedervennootschap, niet worden aangemerkt als een kleine vennootschap. Aangezien vennootschap B zelf geen moedervennootschap is, gebeurt de beoordeling van de groottecriteria voor vennootschap B op enkelvoudige basis. Op enkelvoudige basis overschrijdt vennootschap B geen van de criteria, waardoor zij kan worden aangemerkt als een kleine vennootschap.

Beoordeling van de groottecriteria volgens de vereenvoudigde methode

Netto-omzet (excl. btw):	3.500.000 + 8.500.000 = 12.000.000 < 13.500.000
Balanstotaal:	3.000.000 + 4.000.000 = 7.000.000 < 7.200.000
Aantal werknemers:	10 + 24 = 34 < 50

Besluit: volgens de vereenvoudigde (of geaggregeerde) methode, wordt geen van de criteria overschreden. Bijgevolg kunnen zowel vennootschap A als vennootschap B worden aangemerkt als kleine vennootschappen.

C. Beoordelingsdatum

1. Balansdatum

30. Voor verbonden vennootschappen, net zoals dit het geval is voor niet-verbonden vennootschappen, moeten de jaarlijkse netto-omzet en het balanstotaal worden vastgesteld op balansdatum van het laatst afgesloten boekjaar. Bijgevolg zal op de balansdatum moeten worden nagegaan welke de verbonden vennootschappen zijn in de zin van artikel 1:20 WVV, ongeacht de balansdatum van de moedervennootschap. Voor de vaststelling van de geconsolideerde of geaggregeerde cijfers ter beoordeling van de groottecriteria is niet voorzien in een alternatieve datum zoals dit wel het geval is voor de opmaak van de geconsolideerde jaarrekening.[24]

31. Dit beginsel kan worden verduidelijkt aan de hand van een voorbeeld. Wanneer de balansdata van de verbonden vennootschappen van elkaar verschillen, vindt de beoordeling van de groottecriteria plaats op basis van de laatst opgemaakte jaarrekeningen van de verbonden vennootschappen. Met de laatst opgemaakte jaarrekening kan uitsluitend worden bedoeld de jaarrekening met betrekking tot het laatst afgesloten boekjaar wat eenvoudig wil zeggen het laatste boekjaar waarvan de eindeboekjaardatum voorbij is.

Voorbeeld

TOPCO: Afsluitingsdatum boekjaar 31/03
MIDCO: Dochtervennootschap van TOPCO; afsluitingsdatum boekjaar 31/12
SUBCO1: Dochtervennootschap van MIDCO; afsluitingsdatum boekjaar 31/12
SUBCO2: Dochtervennootschap van MIDCO; afsluitingsdatum boekjaar 30/11
SUBCO3: Dochtervennootschap van MIDCO; afsluitingsdatum boekjaar 31/01

TOPCO

De beoordeling van de grootte van TOPCO op 31/03/N vindt plaats op basis van:
1. de geconsolideerde cijfers van TOPCO op 31/03/N (consolidatie TOPCO, MIDCO, SUBCO1, SUBCO2 en SUBCO3, rekening houdend met de gegevens op 31/03/N voor elke vennootschap); of
2. de geaggregeerde cijfers (+20%-methode) van TOPCO 31/03/N; MIDCO 31/12/N-1; SUBCO1 31/12/N-1; SUBCO2 30/11/N-1; SUBCO3 31/01/N.

MIDCO

De beoordeling van de grootte van MIDCO op 31/12/N vindt plaats op basis van:
1. de geconsolideerde cijfers van TOPCO op 31/12/N[25] (consolidatie TOPCO, MIDCO, SUBCO1, SUBCO2 en SUBCO3, rekening houdend met de gegevens op 31/12/N voor elke vennootschap); of
2. de geaggregeerde cijfers (+20%-methode) van TOPCO 31/03/N; MIDCO 31/12/N; SUBCO1 31/12/N; SUBCO2 30/11/N; SUBCO3 31/01/N.

2. Omzet van een tijdens het boekjaar overgenomen (of overgedragen) vennootschap

32. Wanneer de verbondenheid pas in de loop van het boekjaar is tot stand gekomen, moet meteen de volledige netto-omzet van dat boekjaar in aanmerking worden genomen voor de beoordeling op geconsolideerde of geaggregeerde basis van de in artikel 1:24, § 1 WVV vermelde criteria. In het tegenovergestelde geval dient er per direct niet langer rekening gehouden te worden met de vennootschap die niet meer verbonden is.

VI. Wijziging van categorie - consistentiebeginsel

33. Wanneer meer dan één van de drie criteria vermeld in artikel 1:24 of 1:25 WVV worden overschreden of niet meer worden overschreden, heeft dit slechts gevolgen wanneer dit zich gedurende twee opeenvolgende boekjaren voordoet (consistentiebeginsel). De gevolgen gaan in dat geval in vanaf het boekjaar dat volgt op het boekjaar gedurende hetwelk voor de tweede keer meer dan één van de criteria werden overschreden of niet meer werden overschreden. Door een éénmalige overschrijding zal een vennootschap haar statuut van kleine vennootschap niet verliezen. Evenmin zal een vennootschap door het éénmalig niet overschrijden van meer dan één criterium een kleine vennootschap worden.[26]

34. Het consistentiebeginsel werd ingevoerd om te vermijden dat kleine ondernemingen die bijvoorbeeld een uitzonderlijk jaar achter de rug hebben, hun kwalificatie als kleine vennootschap zouden verliezen.

Voorbeelden ter illustratie van het consistentiebeginsel

In onderstaande voorbeelden wordt er van uitgegaan dat de betrokken vennootschap op balansdatum van boekjaar N-1 niet meer dan één van de grensbedragen van artikel 1:24, § 1 WVV heeft overschreden. Deze vaststelling wordt door het bestuursorgaan gemaakt in boekjaar N. Er wordt eveneens van uitgegaan dat de betrokken vennootschap reeds een kleine vennootschap was in boekjaar N-1. De jaarrekening van boekjaar N-1 werden aldus opgemaakt volgens het verkort schema.

Legende

> Meer dan één van de criteria wordt op de balansdatum overschreden
< Maximaal één van de criteria wordt op de balansdatum overschreden
VKT Verkort schema van de jaarrekening
VOL Volledig schema van de jaarrekening

Voorbeeld 1

Jaar	N	N+1	N+2	N+3	N+4	N+5	N+6	N+7	N+8
Criteria	<	>	<	>	<	>	<	>	<
Schema	VKT	VKT	VKT	VKT	VKT	VKT	VKT	VKT	VKT

In N+1 kan er niet worden vastgesteld dat, op balansdatum van boekjaar N en op basis van de werkelijke cijfers van boekjaar N, meer dan één van de groottecriteria werden overschreden in N. De vennootschap blijft dus ook in N+1 een kleine vennootschap.

In N+2 kan er worden vastgesteld dat, op balansdatum van boekjaar N+1 en op basis van de werkelijke cijfers van boekjaar N+1, meer dan één van de groottecriteria werden overschreden in N+1. Aangezien het de eerste keer is dat meer dan één van de criteria werden overschreden, blijft de vennootschap in N+2 een kleine vennootschap. Daar de criteria in boekjaar N+2 niet opnieuw worden overschreden, blijft de vennootschap ook in N+3 een kleine vennootschap.

Voor de volgende boekjaren kan er worden vastgesteld dat de criteria nooit gedurende twee opeenvolgende boekjaren worden overschreden. De vennootschap blijft dus een kleine vennootschap en de jaarrekening wordt steeds opgemaakt volgens het verkort schema.

Voorbeeld 2

Jaar	N	N+1	N+2	N+3	N+4	N+5	N+6	N+7	N+8
Criteria	<	>	>	<	<	>	<	>	<
Schema	VKT	VKT	VKT	VOL	VOL	VKT	VKT	VKT	VKT

In N+1 kan er niet worden vastgesteld dat, op balansdatum van boekjaar N en op basis van de werkelijke cijfers van boekjaar N, meer dan één van de groottecriteria werden overschreden in N. De vennootschap blijft dus ook in N+1 een kleine vennootschap.

In N+2 kan er worden vastgesteld dat, op balansdatum van boekjaar N+1 en op basis van de werkelijke cijfers van boekjaar N+1, meer dan één van de groottecriteria werden overschreden in N+1. Aangezien de criteria ook in N+2 worden overschreden, is de vennootschap geen kleine vennootschap meer vanaf het volgende boekjaar (N+3). De jaarrekening van boekjaar N+3 zal aldus moeten worden opgemaakt volgens het volledig schema.

Op balansdatum van boekjaren N+3 en N+4 overschrijdt de vennootschap niet meer dan één van de groottecriteria. Ze wordt dus opnieuw een kleine vennootschap vanaf boekjaar N+5. De jaarrekening wordt vanaf boekjaar N+5 opnieuw opgemaakt volgens het verkort schema.

---

1 Onderhavig advies is tot stand gekomen nadat het ontwerp van dit advies op 7 juli 2021 ter publieke consultatie werd gepubliceerd op de website van de CBN.

2 Onderhavig geactualiseerd advies is tot stand gekomen nadat het ontwerpadvies op 16 juli 2025 ter publieke consultatie werd gepubliceerd op de website van de CBN.

3 Hierdoor worden de maatschappen uitgesloten uit het toepassingsgebied van deze definitie.

4 Artikel 1:24, § 5 eerste en tweede lid WVV (kleine vennootschappen); artikel 1:24, § 5, eerste en tweede lid en 1:25, § 2 WVV (microvennootschappen).

Artikel 1:24, § 5, derde lid WVV (kleine vennootschappen); artikel 1:25, § 2 en 1:24, § 5, derde lid WVV (microvennootschappen).

5

6 Artikel 3:90, I.D. van het Koninklijk besluit van 29 april 2019 tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen (hierna: KB WVV).

7 Artikel 3:90, IV.C. KB WVV.

8 Zie CBN-advies 2010/10 - Duur van het boekjaar.

9 Artikel 1:24, § 4 WVV (kleine vennootschappen); artikel 1:25, § 2 en 1:24, § 4 WVV (microvennootschappen).

10 Voor microvennootschappen bedraagt de limiet 900.000 EUR (excl. btw).

11 Artikel 1:24, § 4 WVV (kleine vennootschappen, algemene bepaling); artikel 1:25, § 2 en 1:24, § 4 WVV (microvennootschappen, algemene bepaling); artikel 1:24, § 5, derde lid en 1:25, § 2 WVV (afwijkingsregeling).

12 Voor microvennootschappen bedraagt de limiet 900.000 EUR (excl. btw).

13 Voor de jaarrekeningen met betrekking tot boekjaren die hun aanvang namen ten laatste op 31 december 2015, vond de toetsing van de groottecriteria (voor verbonden vennootschappen) steeds plaats op geconsolideerde basis.

14 Artikel 1:24, § 6 WVV.

15 Zie infra punt V.B.2 Vereenvoudigde methode: berekening van het balanstotaal en de netto-omzet van alle verbonden vennootschappen op geaggregeerde basis (+ 20 %).

16 Artikel 1:24, § 7, eerste lid WVV.

17 Artikel 1:24, § 7, tweede lid WVV.

18 Bijgevolg wordt zij mee in aanmerking genomen voor de berekening op geconsolideerde of geaggregeerde basis van netto-omzet, balanstotaal en aantal werknemers.

19 Of wanneer de balansdata van de verbonden vennootschappen niet allemaal dezelfde zijn, zie verder onder punt C. Beoordelingsdatum.

20 Voor de definitie van een groep van beperkte omvang wordt verwezen naar artikel 1:26 WVV.

21 Artikel 3:25 WVV.

22 Artikel 1:24, § 6 WVV.

23 Dit zijn de verbonden vennootschappen in de zin van artikel 1:20 WVV.

24 Artikel 3:109, tweede lid KB WVV.

25 De balansdatum van MIDCO.

26 Als overgangsbepaling bij de verhoging van de grensbedragen van de groottecriteria door de wet van 28 maart 2024 houdende bepalingen inzake digitalisering van justitie en diverse bepalingen Ibis, werd de werking van het consistentiebeginsel eenmalig geschorst voor de eerste opstelling en openbaarmaking van de jaarrekeningen die de ondernemingen afsluiten na 31 december 2023. De Commissie heeft de concrete uitwerking van deze overgangsregeling behandeld in CBN-advies 2024/07 – Gevolgen verhoging groottecriteria voor vennootschappen.