

COMMISSIE VOOR BOEKHOUDKUNDIGE NORMEN

CBN-advies 2024/02 – Belgische bijkantoren van buitenlandse verenigingen en stichtingen: toepassing van het Belgisch boekhoudrecht – begrip ‘bijkantoor’ – publicatieplicht – eigen boekhoudkundige verplichtingen

Advies van 29 november 2023¹

- I. Inleiding
- II. Toepassing van het Belgisch boekhoudrecht op bijkantoren van buitenlandse verenigingen en stichtingen
 - A. Het principe: dubbele boekhouding
 - B. Vereenvoudigde boekhouding
 - C. Verplichtingen eigen aan buitenlandse verenigingen en stichtingen
- III. Het begrip ‘bijkantoor’
- IV. Publicatieverplichtingen van buitenlandse verenigingen en stichtingen
 - A. Voorafgaand aan de opening van het Belgisch bijkantoor
 - B. Jaarlijkse neerlegging van de jaarrekening
 - C. Geen neerleggingsverplichting in het land van herkomst
- V. Boekhoudplan van het bijkantoor
- VI. Interne jaarrekening van het bijkantoor
 - A. Vorm en inhoud van de interne jaarrekening van het bijkantoor
 - B. Waarderingsregels gebruikt bij de opstelling van de interne jaarrekening
 - 1. Bestemming van activa en passiva aan het bijkantoor
 - 2. Waarderingscriteria van de aan het bijkantoor bestemde activa en passiva
- VII. Functionele valuta van het bijkantoor
 - A. De norm: de euro
 - B. De uitzondering: een andere munt dan de euro
 - 1. Bepaling van de functionele valuta van het bijkantoor
 - 2. Aanvraag tot afwijking
 - 2.1. Bevoegde minister
 - 2.2. Motivering van de aanvraag
 - 2.3. Termijn voor het indienen van de aanvraag
 - 3. Gevolgen van de afwijking
 - 3.1. Omrekening van de elementen van de balans en de resultatenrekening
 - 3.2. Geldigheidsduur van de afwijking
 - 3.3. Vermelding van de afwijking in de toelichting
 - 3.4. Verlenging van de afwijking
 - 3.5. Verandering van functionele valuta in de door de afwijking bestreken periode
 - 3.6. Impact van de afwijking op de belastingaangifte van het bijkantoor
- VIII. Verhouding tussen het moederbedrijf en het bijkantoor
 - A. Gebruik van de relatierekening of rekening-courant door een Belgisch bijkantoor
 - B. Resultaatbestemming van het bijkantoor
- IX. Jaarverslag, controleverslag en sociale balans
 - A. Ontbreken van een jaarverslag specifiek van het bijkantoor
 - B. Ontbreken van een verslag van de commissaris specifiek van het bijkantoor
 - C. Verplichting tot opmaken en neerleggen van een sociale balans specifiek van het bijkantoor
- X. Bewaarplicht voor boeken, rekeningen en verantwoordingsstukken eigen aan de activiteiten van het bijkantoor
- XI. Sluiting van het bijkantoor

I. Inleiding

1. Onderhavig advies beoogt het toepassingsgebied te verduidelijken van het Belgisch boekhoudrecht op buitenlandse verenigingen en stichtingen met een Belgisch bijkantoor. Naast de bespreking van het begrip “bijkantoor”, wordt voor deze verenigingen en stichtingen de publicatieverplichting met betrekking tot de jaarrekening in België toegelicht en wordt er verder ingegaan op de boekhoudkundige verplichtingen voor de Belgische bijkantoren in kwestie.

Dit advies werd opgesteld naar analogie met de CBN-adviezen over de boekhoudkundige en jaarrekeningrechtelijke verplichtingen voor Belgische bijkantoren van buitenlandse vennootschappen.²

Onderhavig advies behandelt slechts de toepassing van het Belgisch boekhoud- en jaarrekeningenrecht, met uitsluiting van de fiscaalrechtelijke aspecten.

II. Toepassing van het Belgisch boekhoudrecht op bijkantoren van buitenlandse verenigingen en stichtingen

2. Voor buitenlandse verenigingen en stichtingen is het Belgisch boekhoudrecht alleen van toepassing “op hun in België gevestigde bijkantoren en centra van werkzaamheden”³. Hun gezamenlijke bijkantoren en centra van werkzaamheden in België worden in boekhoudrechtelijke zin als één boekhoudplichtige onderneming beschouwd.⁴ Deze bijkantoren vormen boekhoudkundig (maar niet juridisch⁵) een afzonderlijke entiteit die moet worden onderscheiden van de boekhoudkundige (en niet juridische) entiteit van de buitenlandse vereniging of stichting (het “moederbedrijf”).

A. Het principe: dubbele boekhouding

3. De bijkantoren (en centra van werkzaamheden) moeten een afzonderlijke boekhouding⁶ voeren op basis van een boekhoudplan dat is aangepast aan hun activiteiten en overeenstemt met de minimumindeling van het algemeen rekeningenstelsel (hierna: MAR)⁷. Daarnaast moeten ze ook een inventaris⁸ en een jaarrekening⁹ opmaken. Ze moeten hierbij de bepalingen van het Wetboek van economisch recht (hierna: WER)¹⁰ en zijn uitvoeringsbesluit¹¹ naleven, alsook de bepalingen van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen (hierna: WVV) en van zijn uitvoeringsbesluit (hierna: KB WVV)¹². De bijkantoren moeten hun jaarrekening evenwel niet openbaar maken.

B. Vereenvoudigde boekhouding¹³

4. Belgische bijkantoren van buitenlandse verenigingen en stichtingen die niet meer dan één van de criteria vermeld in artikelen 3:47, § 2 en 3:51, § 2 WVV¹⁴ overschrijden, behoeven geen boekhouding te voeren volgens de voorschriften van artikelen III.83 en III.84 WER [dubbele boekhouding] wanneer de verrichtingen die betrekking hebben mutaties in contant geld of op rekeningen zonder uitstel, getrouw en volledig en naar tijdsorde ingeschreven worden in een ongesplitst dagboek¹⁵.

C. Verplichtingen eigen aan buitenlandse verenigingen en stichtingen

5. Los van de verplichtingen eigen aan hun bijkantoren en centra van werkzaamheden in België, moeten de buitenlandse verenigingen en stichtingen, in toepassing van artikelen 2:23, 2:25, 2:26, 2:27, 2:28, 2:29, 3:50 en 3:54 WVV, sommige van hun akten, en hun jaarrekening openbaar maken in de vorm waarin deze rekeningen werden opgesteld, gecontroleerd en openbaar gemaakt volgens het recht van de Staat waaronder de vereniging of stichting valt¹⁶.

6. In tegenstelling tot de jaarrekening van hun bijkantoren en centra van werkzaamheden in België, moet de jaarrekening van de buitenlandse verenigingen en stichtingen bijgevolg niet voldoen aan de bepalingen van het KB WVV.

III. Het begrip ‘bijkantoor’

7. Bij gebrek aan een definitie in de wetgeving (noch het WER, noch zijn uitvoeringsbesluiten geven een definitie van het begrip “bijkantoor”; de voorbereidende werken ervan bevatten evenmin een definitie) wordt het begrip ‘bijkantoor’ gedefinieerd door de rechtspraak¹⁷, met name door het Hof van Justitie van de Europese Unie.

8. Volgens het Hof¹⁸ vereist het begrip ‘bijkantoor’ de vier volgende cumulatieve voorwaarden:

- i. “het bestaan van een centrum van werkzaamheid dat zich naar buiten toe duurzaam manifesteert als het verlengstuk van een moederbedrijf.
- ii. Dat centrum moet beschikken over een eigen directie [onderworpen aan het toezicht en de leiding van het moederbedrijf]

- iii. en materiële uitrusting, zodat het zaken kan doen met derden,
 - iv. [ofschoon wetend dat eventueel een rechtsband met het in het buitenland gevestigde moederbedrijf zal ontstaan] zonder dat die zich rechtstreeks tot het moederbedrijf hoeven te wenden [en zaken kunnen doen in bedoeld centrum, dat het verlengstuk ervan vormt]”.
9. Het Hof heeft beslist dat er geen sprake is van onderworpenheid aan de leiding en het toezicht van het moederbedrijf

“wanneer de vertegenwoordiger ‘zijn werkzaamheid en zijn arbeidstijd in wezen vrij kan organiseren’ [...] zonder daarbij aan de instructies van het moederbedrijf te zijn gebonden; wanneer het hem vrij staat verscheidene firma's te vertegenwoordigen die bij de [productie] en verkoop van gelijke of soortgelijke [producten] met elkaar in concurrentie staan, en wanneer hij niet daadwerkelijk betrokken is bij de afwikkeling en uitvoering van de overeenkomsten, doch zich in wezen ertoe beperkt bestellingen door te geven aan de door hem vertegenwoordigde ondernemer”¹⁹.

IV. Publicatieverplichtingen van buitenlandse verenigingen en stichtingen

10. De buitenlandse verenigingen en stichtingen die in België een bijkantoor oprichten, moeten, in toepassing van artikelen 2:23, 2:25, 2:26, 2:27, 2:28, 2:29, 3:50 en 3:54 WVV, sommige van hun akten, en hun jaarrekening openbaar maken. Deze verplichting beoogt de rechten van derden²⁰ te beschermen die, via hun bijkantoren, in contact komen met buitenlandse verenigingen en stichtingen.

A. Voorafgaand aan de opening van het Belgisch bijkantoor

11. Buitenlandse verenigingen en stichtingen moeten, vóór de opening van het bijkantoor, de documenten opgesomd in artikelen 2:25, § 1 en 2:26, § 1 WVV neerleggen ter griffie van de ondernemingsrechtbank van het rechtsgebied waarbinnen het bijkantoor zal worden gevestigd (of ingeval verscheidene bijkantoren worden geopend, ter griffie van de ondernemingsrechtbank van het rechtsgebied waarbinnen een bijkantoor zal worden gevestigd, naar keuze van de vereniging of stichting). De griffie schrijft hen in in het rechtspersonenregister, onderdeel van de Kruispuntbank van Ondernemingen en ze krijgen een ondernemingsnummer toegekend.

12. De buitenlandse verenigingen en stichtingen dienen zich vervolgens te richten tot het ondernemingsloket van hun keuze, dit vóór de aanvang van hun activiteiten in België, om als inschrijvingsplichtige onderneming ingeschreven te worden in de Kruispuntbank van Ondernemingen en om voor het Belgisch bijkantoor een vestigingsnummer toegekend te krijgen.

13. Wanneer zij werkzaam zijn in België via een bijkantoor moeten de buitenlandse verenigingen en stichtingen aldus vóór de opening van het bijkantoor²¹ hun jaarrekening neerleggen bij de griffie van de ondernemingsrechtbank van het rechtsgebied waarbinnen het bijkantoor zal worden gevestigd.

B. Jaarlijkse neerlegging van de jaarrekening

14. Elke buitenlandse vereniging [stichting], die een bijkantoor heeft in België, is gehouden haar jaarrekening over het laatst afgesloten boekjaar neer te leggen in de vorm waarin deze rekeningen werden opgesteld, gecontroleerd en openbaar gemaakt volgens het recht van de Staat waaronder de vereniging [stichting] valt.²² Deze jaarrekening dient zo nodig enkel vertaald te worden in de taal van de ondernemingsrechtbank waarbij de vereniging of stichting een inschrijving heeft genomen.

15. Wanneer buitenlandse verenigingen en stichtingen via een bijkantoor werkzaam zijn in België, dienen zij hun jaarrekening jaarlijks²³ neer te leggen bij de Balanscentrale van de Nationale Bank van België indien het bijkantoor meer dan één van de criteria²⁴ overschrijdt van artikel 3:47, § 2 (verenigingen) of van artikel 3:51, § 2 (stichtingen)²⁵.

16. De jaarrekening van een buitenlandse vereniging (of stichting) met een bijkantoor dat niet meer dan één van de hierboven vermelde criteria overschrijdt, moet daarentegen worden neergelegd bij de griffie van de ondernemingsrechtbank van het rechtsgebied waarbinnen het bijkantoor is gevestigd.²⁶ Ingeval de buitenlandse rechtspersoon in België verscheidene bijkantoren heeft, wordt het dossier gehouden op de griffie van de ondernemingsrechtbank in het ambtsgebied waarvan één van die bijkantoren is gevestigd, zulks naar keuze van de buitenlandse rechtspersoon.

C. Geen neerleggingsverplichting in het land van herkomst

17. De Commissie verduidelijkt dat wanneer de buitenlandse vereniging (of stichting) de jaarrekening niet moet

neerleggen in het land van herkomst, zij evenwel verplicht is deze jaarlijks neer te leggen bij de Nationale Bank van België (of bij de griffie van de ondernemingsrechtsbank van het rechtsgebied waarbinnen het bijkantoor is gevestigd).²⁷

V. Boekhoudplan van het bijkantoor

18. Het opnemen van de rekeningen van het bijkantoor in de boekhouding van het buitenlands moederbedrijf kan in de praktijk verschillende problemen met zich meebrengen omwille van verschillen tussen het boekhoudplan van het buitenlandse moederbedrijf en het boekhoudplan van het Belgische bijkantoor dat moet overeenstemmen met het MAR²⁸.

19. De Commissie verwijst hierbij naar CBN-advies 2010/20²⁹:

“[Een Belgisch bijkantoor] mag een van het MAR verschillend rekeningenplan gebruiken, op voorwaarde dat zij op ieder ogenblik d.m.v. een concordantietabel een proef- en saldibalans kan voorleggen, opgesteld conform de voorschriften van het koninklijk besluit van 12 september 1983 m.b.t. het MAR³⁰, en dit zonder verplichte “één-op-één relatie”.³¹

Dit betekent dat met behulp van deze concordantietabel telkens een bestaande MAR-rekening moet kunnen worden aangeduid die tegenover een of meerdere rekeningen uit een ander boekhoudplan staat. Bovendien moet voor elke MAR-grootboekrekening een historiek kunnen worden opgevraagd, met directe verwijzing naar de betrokken verantwoordingsstukken.³² De concordantietabel wordt zowel in de zetel van [het bijkantoor] als in [de zetels van] de belangrijke boekhoudingsafdelingen van [het bijkantoor] voortdurend ter beschikking gehouden van belanghebbenden.³³

Wat betreft de taal waarin de boekhouding wordt gevoerd, wenst de Commissie te benadrukken dat ondernemingen zich dienen te houden aan de wettelijke bepalingen inzake het taalgebruik³⁴.”

VI. Interne jaarrekening van het bijkantoor

A. Vorm en inhoud van de interne jaarrekening van het bijkantoor

20. Een Belgisch bijkantoor kan³⁵ de interne jaarrekening opmaken overeenkomstig de Belgische wettelijke schema's. Wat de inhoud en de vorm van de jaarrekening betreft, beveelt de Commissie aan dat deze worden bepaald op basis van de criteria inzake personeelsbestand, jaaromzet en balanstotaal van de buitenlandse vereniging (of stichting) in haar geheel, en niet enkel van het Belgische bijkantoor.

B. Waarderingsregels gebruikt bij de opstelling van de interne jaarrekening

21. De personen belast met het bestuur van het bijkantoor van een buitenlandse rechtspersoon dienen de waarderingsregels³⁶ met betrekking tot de interne jaarrekening van het bijkantoor vast te leggen.³⁷

22. Het bestuursorgaan van de buitenlandse vereniging (of stichting) dient in principe ook de waarderingsregels goed te keuren aangezien deze in de regel zullen verschillen van diegene die werden toegepast in de jaarrekening van de buitenlandse vereniging (of stichting), waarin ook de interne jaarrekening van het bijkantoor is opgenomen.

1. Bestemming van activa en passiva aan het bijkantoor

23. De activa en passiva die een buitenlandse vereniging (of stichting) bestemt aan haar Belgisch bijkantoor, maken geen deel uit van een overeenkomst in juridische zin, bij gebrek aan rechtspersoonlijkheid specifiek voor het Belgische bijkantoor, verschillend van die van het moederbedrijf.

24. Het Belgisch boekhoudrecht definieert of bepaalt geen enkel bestemmingscriterium voor de activa en passiva. Bij gebrek aan wettelijke of reglementaire bepalingen dient het bestuursorgaan van de buitenlandse vereniging (of stichting) te bepalen welke activa en passiva bestemd worden aan het Belgisch bijkantoor.

De Commissie brengt in herinnering dat de boekhoudprincipes volgens dewelke elke boeking gestaafd wordt door een verantwoordingsstuk³⁸ en elk verantwoordingsstuk moet beantwoorden aan de realiteit³⁹, van toepassing zijn op de boekingen betreffende de interne verrichtingen tussen het moederbedrijf en haar bijkantoor.⁴⁰

Dit impliceert dat als de buitenlandse vereniging (of stichting) (het moederbedrijf) schulden bestemt aan haar Belgisch bijkantoor, dit bijkantoor de schulden dient te boeken in zijn rekeningen op basis van een verantwoordingsstuk waarmee de persoon of de dienst geïdentificeerd kan worden waarvan de schuld uitgaat.⁴¹ De Commissie is van oordeel dat zulk verantwoordingsstuk afkomstig dient te zijn van het passende bestuursniveau binnen het moederbedrijf en niet enkel van

de personen belast met het beheer van het bijkantoor. De Commissie herinnert er in dit opzicht aan dat de inventaris die opgemaakt wordt door het bestuursorgaan van het moederbedrijf, dergelijk verantwoordingsstuk vormt.

2. Waarderingscriteria van de aan het bijkantoor bestemde activa en passiva

25. De bestemde activa worden door het bijkantoor opgenomen in de balans tegen hun "inbrengwaarde", d.i. "de waarde van de goederen bij de inbreng of de bestemming"⁴².

De inbrengwaarde mag echter niet hoger zijn dan "de prijs die op het ogenblik van de inbreng of de bestemming voor de aankoop van de betrokken goederen op de markt zou moeten worden betaald".⁴³ Deze beperking is bedoeld om "overwaarderingen te vermijden".⁴⁴

VII. Functionele valuta van het bijkantoor

A. De norm: de euro

26. De Belgische bijkantoren dienen hun boekhouding⁴⁵ te voeren en hun interne jaarrekening op te maken in euro.^{46,47}

Artikel 3:5 KB WVV bepaalt immers het volgende: "in de jaarrekening worden de bedragen in euro uitgedrukt". Daarentegen bepaalt geen enkele wettelijke of reglementaire bepaling expliciet dat de boekhouding in euro gevoerd moet worden. Na lectuur van artikelen III.89, § 2 en III.90, § 1 WER in samenhang met artikelen 3:4 en 3:5 KB WVV, blijkt evenwel dat de balans en de resultatenrekening rechtstreeks in verband staan met de boekhouding en de boekhoudkundige syntheses Staten die de boekingen samenvatten. De conclusie is dan ook steeds geweest dat de opstelling van een jaarrekening in euro impliceerde dat ook de boekhouding in die munt zou worden gevoerd.

27. Geen enkele wettelijke of reglementaire bepaling verbiedt het Belgische bijkantoor echter om zijn dagelijkse boekhouding te voeren in een vreemde munt zolang de boekhoudkundige syntheses Staten opgemaakt worden in euro.⁴⁸

B. De uitzondering: een andere munt dan de euro⁴⁹

28. Indien de personen belast met het beheer van het Belgische bijkantoor menen dat de functionele valuta van het bijkantoor een andere munt is dan de euro, kunnen zij een aanvraag tot afwijking indienen bij de minister bevoegd voor Justitie of bij zijn afgevaardigde zodat het bijkantoor de toelating zou hebben de boekhouding te voeren en de jaarrekening op te maken in deze andere munt.⁵⁰

1. Bepaling van de functionele valuta van het bijkantoor

29. De functionele valuta is de munt van de meest prominente economische omgeving waar het Belgische bijkantoor actief is. Deze munt weerspiegelt de onderliggende en relevante transacties, gebeurtenissen en voorwaarden voor het bijkantoor. De functionele valuta wordt door het bijkantoor bepaald bij het opmaken van haar interne jaarrekening.

De Commissie heeft de bepalende elementen voor de functionele valuta opgelijst in CBN-advies 117/3⁵¹.

30. In uitzonderlijke gevallen kunnen de verantwoordelijken belast met het beheer van het Belgische bijkantoor, op basis van de elementen aangegeven in CBN-advies 117/3, menen dat de functionele valuta van het bijkantoor een andere munt is dan de euro. In deze gevallen is het opstellen van een jaarrekening in euro immers niet aangewezen omdat dit, als gevolg van de hierdoor ontstane wisselkoers- of omrekeningsverschillen, een vertekend beeld zou geven van de economische werkelijkheid.

Het gaat bijvoorbeeld om een Belgisch bijkantoor dat effectief de hoofdzak van zijn activiteiten zou uitvoeren buiten de eurozone en waarvan de kern van zijn tegoeden, verplichtingen en resultaten zich zou situeren binnen de monetaire zone in kwestie. In dit geval spelen de zorgen om coherentie met de eurozone niet of nauwelijks mee.⁵²

2. Aanvraag tot afwijking

2.1. Bevoegde minister

31. De aanvraag tot afwijking moet worden ingediend bij de minister bevoegd voor Justitie of zijn afgevaardigde.⁵³

32. De minister bevoegd voor Justitie (of zijn afgevaardigde) kent de afwijking toe na een gemotiveerd advies van de Commissie voor boekhoudkundige normen.⁵⁴

2.2. Motivering van de aanvraag

33. De personen belast met het beheer van het bijkantoor dienen in de aanvraag tot afwijking oordeelkundig te verantwoorden dat de functionele valuta deze is die het meest getrouwe beeld geeft van de economische gevolgen van onderliggende verrichtingen, gebeurtenissen en omstandigheden. Het gebruik van de functionele valuta zal in eerste instantie gemotiveerd moeten worden door primaire aanwijzingen, die werden uiteengezet in CBN-advies 117/3, en in tweede instantie door andere in dat advies aangereikte elementen.⁵⁵

34. Bij de aanvraag tot afwijking dient een kopie van de interne jaarrekening van het laatst afgesloten boekjaar van het bijkantoor te worden gevoegd, behalve wanneer de aanvraag het eerste boekjaar van het bijkantoor betreft.

2.3. Termijn voor het indienen van de aanvraag

35. De aanvraag tot afwijking dient te worden ingediend vóór afsluiting van het boekjaar waarvoor de afwijking wordt gevraagd. Als de aanvraag te laat wordt ingediend, zal de Commissie de minister bevoegd voor Justitie of zijn afgevaardigde adviseren deze te verwerpen.

3. Gevolgen van de afwijking

3.1. Omrekening van de elementen van de balans en de resultatenrekening

36. De Commissie is van oordeel dat de effecten van een verandering van functionele valuta in principe prospectief moeten worden geboekt wat betreft de omzetting van de actief- en passiefbestanddelen van de balans en van de elementen van de resultatenrekening.

Het bijkantoor dat in de loop van het boekjaar een afwijking verkrijgt, dient bijgevolg alle reeds bestaande posten van de balans en resultatenrekening om te rekenen naar de nieuwe functionele valuta op basis van de wisselkoers op datum waarop de wijziging van functionele valuta heeft plaatsgevonden.⁵⁶

De Commissie staat toe dat de omzetting gebeurt op datum van de openingsbalans en tegen de koers die op dat moment van kracht is (slotkoers), op voorwaarde dat op die datum voldaan is aan de voorwaarden voor het verkrijgen van de afwijking en mits inachtneming van het principe van onveranderlijkheid van de boekingen^{57, 58}

De verrichtingen van het lopende boekjaar die reeds uitgevoerd werden in de nieuwe functionele valuta nog voor het verkrijgen van de afwijking, moeten niet omgerekend worden; ze worden geboekt op hun oorspronkelijke waarde. Verrichtingen die uitgevoerd zijn in euro gedurende het boekjaar moeten daarentegen omgerekend worden volgens de toepasselijke regels voor deviezenverrichtingen.⁵⁹

3.2. Geldigheidsduur van de afwijking

37. Elke afwijking voor het voeren van de boekhouding en het opstellen van de jaarrekening in een andere munt dan de euro, zal slechts voor drie opeenvolgende boekjaren toegekend worden.

Indien de aanvraag het eerste boekjaar van het bijkantoor betreft, zal de afwijking bij wijze van uitzondering slechts geldig zijn voor dat enkele boekjaar.

3.3. Vermelding van de afwijking in de toelichting

38. Wanneer het bijkantoor geniet van een afwijking, moet zij deze vermelden bij de waarderingsregels in de toelichting bij de interne jaarrekening.⁶⁰

De Commissie is van oordeel dat deze vermelding ook een bevestiging moet bevatten van de personen belast met het beheer van het bijkantoor dat de redenen waarom de afwijking werd verleend onverkort van toepassing zijn op de jaarrekening in kwestie.⁶¹

3.4. Verlenging van de afwijking

39. Het bijkantoor dat een verlenging van de toegekende afwijking wenst te verkrijgen, dient een aanvraag in te dienen voor afsluitdatum van het boekjaar waarvoor de verlening wordt aangevraagd.

In de aanvraag dient het bijkantoor gegevens te verschaffen die toestaan om te beoordelen of nog steeds voldaan is aan de

voorwaarden die aan de basis liggen van de toegestane afwijking. Zoals voor elke aanvraag tot afwijking dient het bijkantoor een kopie bij te voegen van de interne jaarrekening van het laatste afgesloten boekjaar.

40. In dit opzicht benadrukt de Commissie het belang om de verkregen afwijking te vermelden in de toelichting bij de interne jaarrekening. Als dergelijke vermelding ontbreekt, zal de Commissie de minister bevoegd voor Justitie of zijn afgevaardigde adviseren een ongunstig advies te geven wat betreft de verlenging van de afwijking.

3.5. Verandering van functionele valuta in de door de afwijking bestreken periode

41. Indien de personen belast met het beheer van het bijkantoor in de door de afwijking bestreken periode van plan zijn de functionele valuta opnieuw te veranderen, dienen zij een nieuwe aanvraag tot afwijking in te dienen. Deze voorwaarde is echter niet van toepassing als de euro de nieuwe functionele valuta wordt.⁶²

3.6. Impact van de afwijking op de belastingaangifte van het bijkantoor

42. Indien het bijkantoor geniet van een afwijking wat betreft de functionele valuta om haar boekhouding te voeren en haar interne jaarrekening op te stellen, moet zij, voor haar belastingaangifte in de belasting niet-inwoners (BNI), haar belastbare grondslag omrekenen naar euro.⁶³

VIII. Verhouding tussen het moederbedrijf en het bijkantoor

43. De verhouding tussen het moederbedrijf en zijn bijkantoor maakt het voorwerp uit van een zogenaamde "relatierekening" die voor het moederbedrijf echter een andere werking heeft dan voor zijn bijkantoor. Op niveau van het moederbedrijf, heeft de relatierekening de eigenschappen van een wachtrekening, terwijl ze voor het bijkantoor dienst doet als rekening-courant.

44. De Commissie ontleedt hieronder de boekhoudkundige gevolgen van de bestaande verhoudingen tussen het moederbedrijf en zijn bijkantoor.

A. Gebruik van de relatierekening of rekening-courant door een Belgisch bijkantoor

45. Alle geboekte verrichtingen tussen het Belgisch bijkantoor en zijn (buitenlands) moederbedrijf zullen worden weergegeven in de interne jaarrekening van het bijkantoor. De boekhouding van het bijkantoor zal dan ook niet moeten worden aangepast wat betreft de uitgevoerde verrichtingen tussen het bijkantoor en zijn (buitenlands) moederbedrijf. Binnen de rekeningen van het bijkantoor fungeert de relatierekening over het algemeen als een rekening-courant en geeft ze de middelen weer die het moederbedrijf ter beschikking stelt van het bijkantoor, hetzij voor de duurzame financiering van de infrastructuur, hetzij voor de courante kasbehoeften. In de boekhouding van het bijkantoor kan de relatierekening zowel een debet- als een creditsaldo vertonen.

46. Als de rekening-courant een creditsaldo vertoont op de inventarisdatum, wordt dit saldo opgenomen in de interne jaarrekening van het bijkantoor, bij rekeningen 489 *Interne schulden ten aanzien van het moederbedrijf*⁶⁴ en/of 179 *Interne schulden ten aanzien van het moederbedrijf*⁶⁵ afhankelijk of het een schuld is op respectievelijk minder of meer dan één jaar.

47. Als de rekening-courant een debetsaldo vertoont, met name wanneer het bijkantoor een vordering heeft uitstaan op zijn moederbedrijf, wordt dat debetsaldo een actiefbestanddeel van het bijkantoor.

De Commissie is van oordeel dat, als de vordering bedoeld is om de activiteit van het moederbedrijf duurzaam te steunen, zij wordt opgenomen bij rekening 2810 *Interne vorderingen ten aanzien van het moederbedrijf*.⁶⁶

In het tegenovergestelde geval, worden rekeningen 416 *Interne vorderingen ten aanzien van het moederbedrijf*⁶⁷ en/of 2910 *Interne vorderingen ten aanzien van het moederbedrijf*⁶⁸ gebruikt afhankelijk of het een vordering is van respectievelijk minder of meer dan één jaar.

48. Als op de inventarisdatum blijkt dat er in de boekhouding zowel een debiteurs- als crediteurspositie is opgenomen tussen het bijkantoor en het moederbedrijf, dienen deze verrekend te worden ten belope van het kleinste bedrag. Bijgevolg bestaat er na afloop van deze verrekening nog één vorderings- of schuldpositie ten belope van het saldo.

B. Resultaatbestemming van het bijkantoor

49. Het bijkantoor behaalt zijn resultaat op naam en voor rekening van de buitenlandse vereniging of stichting.

De bestemming van dit resultaat wat het bijkantoor betreft is dus beperkt voor zover de bestemming enkel kan uitgevoerd worden voor rekening van het moederbedrijf.

Als het bijkantoor winst behaalt, beveelt de Commissie, boekhoudkundig gezien, het gebruik aan van daartoe gecreëerde rekening 697 *Over te dragen winst aan het moederbedrijf*, en rekening 489 *Interne schuld ten aanzien van het moederbedrijf*, als het bijkantoor verlies maakt, beveelt de Commissie het gebruik aan van daartoe gecreëerde rekening 797 *Over te dragen verlies aan het moederbedrijf* en rekening 2810 *Interne vorderingen ten aanzien van het moederbedrijf*.

De Commissie is van oordeel dat het gebruik van rekeningen 489 en 2810 moet primeren op het gebruik van rekening 14 *Overgedragen winst (verlies)*. In het geval van overgedragen winst wordt op die manier een interne schuld ten aanzien van het moederbedrijf uitgedrukt, terwijl in het geval van overgedragen verlies een interne vordering ten aanzien van het moederbedrijf wordt geboekt.

De Commissie is evenwel van oordeel dat het gebruik van rekening 14 *Overgedragen winst (verlies)* de voorkeur geniet in het geval waarin het bijkantoor het door haar gerealiseerde resultaat niet overdraagt aan het moederbedrijf of indien het verlies niet rechtstreeks wordt gedragen door het moederbedrijf. Voormeld gebruik biedt aldus de mogelijkheid het door het bijkantoor gerealiseerde resultaat te volgen.

IX. Jaarverslag, controleverslag en sociale balans

A. Ontbreken van een jaarverslag specifiek van het bijkantoor

50. Noch het bestuursorgaan van de vennootschap naar buitenlands recht, noch de personen belast met het beheer van het Belgische bijkantoor moeten een jaarverslag opmaken specifiek voor de activiteiten van het Belgische bijkantoor.

Het WVV voorziet geen verplichting dat Belgische bijkantoren van buitenlandse verenigingen (of stichtingen) een jaarverslag dienen op te maken.

B. Ontbreken van een verslag van de commissaris specifiek van het bijkantoor

51. De buitenlandse vereniging (of stichting) moet geen commissaris benoemen enkel en alleen om de rekeningen van het Belgische bijkantoor te controleren. In geen enkele bepaling van het WVV worden Belgische bijkantoren namelijk verplicht een commissaris te benoemen.⁶⁹

De Commissie benadrukt dat het aan de buitenlandse vereniging (of stichting) toebehoort in orde te zijn met de nationale wetgeving betreffende de controle van de eigen rekeningen, waartoe onvermijdelijk ook die van het Belgische bijkantoor behoren.

C. Verplichting tot opmaken en neerleggen van een sociale balans specifiek van het bijkantoor

52. De buitenlandse vereniging (stichting) met een Belgisch bijkantoor dient een sociale balans op te maken overeenkomstig de Belgische wettelijke en reglementaire bepalingen.⁷⁰ Deze sociale balans heeft enkel betrekking op de tewerkstelling in het geheel van Belgische bijkantoren, dat wordt gezien als één enkele onderneming.⁷¹

De buitenlandse vereniging (of stichting) dient de sociale balans van haar Belgische bijkantoor neer te leggen samen met en volgens dezelfde modaliteiten als haar jaarrekening.⁷²

X. Bewaarplicht voor boeken, rekeningen en verantwoordingsstukken eigen aan de activiteiten van het bijkantoor⁷³

53. De buitenlandse vereniging of stichting dient de boeken, rekeningen en verantwoordingsstukken betreffende haar Belgische bijkantoren in België te bewaren.⁷⁴ Als deze documenten niet fysiek aanwezig zijn in België, moeten zij er wel toegankelijk zijn en bewaard worden hetzij in origineel, hetzij in afschrift, overeenkomstig art. III.86, vierde lid, III.87, § 2, tweede lid en III.88, tweede lid WER en art. 8 KB WER.

Het Belgisch boekhoudrecht schrijft echter niet voor dat de materiële verrichtingen voor het inschrijven en verwerken van de gegevens van de bijkantoren in België moeten geschieden.⁷⁵

Bijgevolg wijst niets erop dat de buitenlandse vereniging (of stichting) de boekhouding van het moederbedrijf, van haar Belgische bijkantoor en van haar andere bijkantoren verspreid over verschillende staten niet zou mogen centraliseren op

één gegevensdrager die zich in het buitenland bevindt. Dit alles op voorwaarde dat de boeken, rekeningen en verantwoordingsstukken van het Belgische bijkantoor (ook) meteen toegankelijk zijn in België en dat ze er bewaard worden hetzij in origineel, hetzij in afschrift, overeenkomstig de wettelijke en reglementaire bepalingen hierboven uiteengezet.

54. Artikel III.86, vierde lid WER bepaalt dat de verantwoordingsstukken gedurende zeven jaar bewaard dienen te worden. De Commissie is van oordeel deze termijn van toepassing is voor de verantwoordingsstukken m.b.t. interne verrichtingen tussen het moederbedrijf en het Belgische bijkantoor.

De Commissie benadrukt echter dat de wettelijke bewaringstermijnen minimumtermijnen zijn. Zo is het de taak van het bestuursorgaan van de buitenlandse vereniging (of stichting) en van de personen belast met het bestuur van het Belgische bijkantoor om een passend archiveringsbeleid uit te werken en, in voorkomend geval, deze stukken langer te bewaren in functie van hun specifieke belang (met name in geval van geschillen).

XI. Sluiting van het bijkantoor

55. Wanneer de buitenlandse vereniging (of stichting) haar Belgische bijkantoor sluit, moet zij deze sluiting binnen de dertig dagen openbaar maken door middel van neerlegging ter griffie van de ondernemingsrechtbank.⁷⁶

56. Het WVV schrijft in dit geval niets anders meer voor.

De buitenlandse vereniging (of stichting) dient daarom haar statutaire jaarrekening betreffende de periode die loopt vanaf het begin van het boekjaar waarin de sluiting plaatsvindt tot de sluitingsdatum van het bijkantoor, niet neer te leggen bij de Balanscentrale.

57. Als een buitenlandse vereniging (of stichting) over meerdere Belgische bijkantoren beschikt, heeft de sluiting van één van de bijkantoren geen gevolgen voor de verplichting van de vereniging (of stichting) om de jaarrekening neer te leggen, zolang zij minstens één bijkantoor behoudt in België.

58. Als het bestuursorgaan van de buitenlandse vereniging of stichting heeft besloten het Belgische bijkantoor te sluiten, dienen de personen belast met het bestuur van het bijkantoor bijgevolg de waarderingsregels aan te passen.⁷⁷

1 Onderhavig advies is tot stand gekomen nadat het ontwerpadvies op 22 augustus 2023 ter publieke consultatie werd gepubliceerd op de website van de CBN.

2 CBN-advies 2022/14 – *Belgische bijkantoren van buitenlandse vennootschappen: toepassing van het Belgisch boekhoudrecht – begrip “bijkantoor” – publicatieplicht (update) en CBN-advies 2022/15 – Belgische bijkantoren van vennootschappen naar buitenlands recht: eigen boekhoudkundige verplichtingen (update).*

3 Art. III.82, § 1, derde lid WER.

4 Art. III.82, § 1, derde lid WER.

5 Cass., 6 mei 1926, *Pas.*, 1926, I, 364; Grondwettelijk Hof, arrest nr. 48/2018, 26 april 2018, B.15.

6 Art. III.82 tot III.95 WER.

7 Art. III.84, zesde en zevende lid WER; bijlage bij het KB WER.

8 Art. III.89 WER.

9 Art. III.90 WER.

10 Art. III.82 tot III.84 en III.86 tot III.95 WER.

11 Het koninklijk besluit van 21 oktober 2018 tot uitvoering van de artikelen III.82 tot en met III.95 van het WER.

12 Art. 3:1 tot 3:75 en 3:159 tot 3:192 van het koninklijk besluit van 29 april 2019 tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen (hierna: KB WVV).

13 Zie ook CBN-advies 2020/05 – *Verenigingen en stichtingen – Vereenvoudigde boekhouding – Waarderingsregels*

14 De criteria zijn de volgende:

1° een jaargemiddelde van 5 werknemers, bepaald overeenkomstig artikel 1:28, § 5 WVV;

2° in totaal 334 500 euro aan andere dan niet-recurrente ontvangsten, exclusief de belasting over de toegevoegde waarde;

3° in totaal 1 337 000 euro aan bezittingen;

4° in totaal 1 337 000 euro aan schulden.

15 Samenlezing van paragrafen 2 en 3 van artikel III.85 WER.

16 Art. 3:50, eerste lid en 3:54, eerste lid WVV.

17 Nog vóór het HvJ-EU heeft het Hof van Cassatie een gelijkaardige uitspraak gedaan. Volgens het Hof van Cassatie vereist het begrip ‘bijkantoor’ de drie volgende cumulatieve voorwaarden:

(i) “een buitenlandse vennootschap heeft een bedrijfszetel [of een bijkantoor] in België wanneer zij er regelmatig de handelingen verricht die tot haar [economische] activiteit behoren en

- (ii) ze er vertegenwoordigd is door een lasthebber die bevoegd is om haar tegenover derden te verbinden. De bevoegdheden die ze aan deze lasthebber verleent, kunnen meer of minder uitgebreid zijn.
- (iii) Bovendien moet de buitenlandse [vennootschap] op Belgisch grondgebied een vertegenwoordiger hebben met wie derden rechtstreeks handelen en niet gewoon een tussenpersoon door wiens bemiddeling ze in het buitenland met de [vennootschap] zelf handelen". Cass., 18 december 1941, *Pas.*, 1941, I, 467. Zie ook Cass., 24 maart 1930, *Pas.* 1930, I, 170 en Cass., 30 april 2009, *Pas.* 2009, I, nr. 288.
- 18 HvJ-EG, arrest van 25 februari 2021, *Markt24*, C-804/19, EU:C:2021:134, randnummer 47; HvJ-EG, arrest van 11 april 2019, *Ryanair*, C-464/18, EU:C:2019:311, randnummer 33; HvJ-EG, arrest van 19 juli 2012, *Mahamdia*, C-154/11, EU:C:2012:491, randnummer 48; HvJ-EG, arrest van 5 juli 2018, *flyLAL-Lithuanian Airlines*, C-27/17, EU:C:2018:533, randnummer 59.
- 19 HvJ-EG, 18 maart 1981 (Blanckaert & Willems c. Trost), nr. 139/80, <https://curia.europa.eu>, § 12. Hieruit besluit het Hof dat een zelfstandig handelsagent die voldoet aan deze drie omstandigheden, niet als [bijkantoor] kan worden beschouwd. Zie ook de conclusie van de Advocaat-Generaal Gerhard Reischl van 5 februari 1981, punt 1.
- 20 Art. 2:149 WVV bepaalt het volgende: "Zij die in België met het bestuur van een bijkantoor van een buitenlandse rechtspersoon zijn belast, dragen jegens derden dezelfde aansprakelijkheid als degenen die een Belgische rechtspersoon besturen".
- 21 Art. 2:25, § 1, 5° (verenigingen) en 2:26, § 1, 5° (stichtingen) WVV.
- 22 Art. 3:50, eerste lid WVV (verenigingen) en 3:54, eerste lid WVV (stichtingen).
- 23 Art. 2:25, § 2, eerste lid, 2° en 3:50 WVV (verenigingen) en 2:26, § 2, eerste lid, 2° en 3:54 WVV (stichtingen).
- 24 De criteria zijn de volgende:
- 1° een jaargemiddelde van 5 werknemers, bepaald overeenkomstig artikel 1:28, § 5 WVV;
 - 2° in totaal 334.500 euro aan andere dan niet-recurrente ontvangsten, exclusief de belasting over de toegevoegde waarde;
 - 3° in totaal 1.337.000 euro aan bezittingen;
 - 4° in totaal 1.337.000 euro aan schulden.
- Er wordt aan herinnerd dat er a.d.h.v. deze criteria bepaald wordt of een vereniging (of stichting) de jaarrekening mag opmaken overeenkomstig het vereenvoudigd model.
- 25 Art. 2:25, § 2, eerste lid, (verenigingen) en 2:26, § 2, tweede lid (stichtingen) WVV.
- 26 Samenlezing van artikelen 2:25, § 2, derde lid en 2:23 WVV (verenigingen) en 2:26, § 2, tweede lid en 2:23 WVV (stichtingen).
- 27 Ruime interpretatie van artikel 2:25 WVV.
- 28 Art. III.84, zevende lid WER.
- 29 CBN-advies 2010/20 – *Gebruik van uniforme boekhoudsoftware door internationale ondernemingen* Zie ook CBN-advies R100/2 – *Aanpassing van het rekeningstelsel van de onderneming*
- 30 Het MAR voor verenigingen en stichtingen is op heden terug te vinden in bijlage 3 van het KB van 21 oktober 2018 tot uitvoering van artikelen III.82 tot III.95 WER.
- 31 De verplichting tot het in acht nemen van een "één-op-één relatie" houdt in dat voor elke buitenlandse rekening telkens één rekening voorhanden is die voldoet aan het Belgische genormaliseerd stelsel, en omgekeerd.
- 32 Artikel III.86 van het WER bepaalt immers dat elke boeking moet geschieden aan de hand van een gedagtekend verantwoordingsstuk, waarnaar zij moet verwijzen. Overeenkomstig CBN-advies 174/1 – *Beginselen van een regelmatige boekhouding*, moet de band tussen de boeking en het verantwoordingsstuk blijken uit een wederzijdse verwijzing, waarmee men op elk tijdstip van de boeking naar het verantwoordingsstuk kan en vice versa.
- 33 Art. III.84, zesde lid WER.
- 34 Art. 52, § 1 van de wetten op het gebruik van talen in bestuurszaken, gecoördineerd bij koninklijk besluit van 18 juli 1966^{BS} 2 augustus 1966; artikelen 1, 2 en 5 van het decreet van 19 juli 1973 tot regeling van het gebruik van de talen voor de sociale betrekkingen tussen de werkgevers en de werknemers, alsmede van de voor de wet en de verordeningen voorgeschreven akten en bescheiden van de ondernemingen, *BS* 6 september 1973; artikelen 1 en 2 van het decreet van 30 juni 1982 inzake de bescherming van de vrijheid van het taalgebruik van de Franse taal in de sociale betrekkingen tussen de werkgevers en hun personeel, alsook van akten en documenten van ondernemingen opgelegd door de wet en de reglementen, *BS* 27 augustus 1982.
- 35 De Commissie wenst erop te wijzen dat de Belgische bijkantoren van buitenlandse verenigingen en stichtingen niet verplicht zijn hun jaarrekening in België neer te leggen.
- 36 Artikel 3:6 tot 3:57; 3:159 en 3:160 (voor de jaarrekening van VZW'S, IVZW's en stichtingen andere dan deze bedoeld in art. 3:47, § 2 en 3:51, § 2 WVV) en art. 3:178 tot 3:180 KB WVV (voor de jaarrekening van VZW'S, IVZW's en stichtingen die een vereenvoudigde boekhouding voeren).
- 37 Er wordt aan herinnerd dat deze personen krachtens artikel 2:149 WVV "jegens derden dezelfde aansprakelijkheid [dragen] als degenen die een Belgische rechtspersoon besturen".
- 38 Art. III.86, eerste lid WER.
- 39 CBN-advies 174/1 – *Beginselen van een regelmatige boekhouding* punt III, B.
- 40 CBN-advies 174/1 – *Beginselen van een regelmatige boekhouding* punt III, B.
- 41 CBN-advies 174/1 – *Beginselen van een regelmatige boekhouding* punt III, B.
- 42 Artikel 3:17, tweede lid KB WVV. Hierbij verduidelijkt het Verslag aan de Koning bij het KB van 12 september 1983 tot wijziging van het koninklijk besluit van 8 oktober 1976 met betrekking tot de jaarrekening van de ondernemingen dat deze "omschrijving

van de inbrengwaarde [...] het geval [omvat] waarin er geen overeenkomst is. Dit is inderdaad zo bij inbreng [...] door een buitenlandse onderneming in haar bijkantoor in België" (Verslag aan de Koning bij het KB van 12 september 1983 tot wijziging van het koninklijk besluit van 8 oktober 1976 met betrekking tot de jaarrekening van de ondernemingen, *BS*, 1983, 11897, commentaar bij artikel 18). In geval van vereenvoudigde boekhouding bepaalt artikel 3:178 KB WVV dat "bezittingen worden gewaardeerd tegen de som van de waarde van de tegenprestaties en uitgaven ingevolge de verwerving".

43 Art. 3:17, tweede lid *in fine* KB WVV.

44 Verslag aan de Koning bij het KB van 12 september 1983 tot wijziging van het koninklijk besluit van 8 oktober 1976 met betrekking tot de jaarrekening van de ondernemingen, *BS*, 1983, 11897, commentaar bij artikel 18.

45 Samenlezing van art. III.89, § 2 en III.90, § 1 WER met art. 3:4 et 3:5 KB WVV.

46 Art. 3:5 KB WVV.

47 Er wordt aan herinnerd dat bijkantoren van buitenlandse verenigingen en stichtingen hun jaarrekening niet moeten neerleggen in België.

48 CBN-advies 152/1 – *Boekingen van deviezenverrichtingen en verwerking van tegoeden en verplichtingen in deviezen in de jaarrekening*.

49 Dit onderdeel maakt het voorwerp uit van een minderheidsstandpunt, namelijk dat van de heer Michel De Wolf, benoemd op voorstel van de van de minister van Middenstand. Hij meent dat de individuele, administratieve afwijkingsregeling zoals voorzien in artikel III.94 WER niet verenigbaar zou zijn met Richtlijn 2013/34/EU. Volgens het lid zou de vergelijkbare afwijkingsregeling voor verenigingen en stichtingen zoals voorzien in artikelen 3:47, § 9 en 3:51, § 8 WVV, eveneens moeten worden herzien krachtens het grondwettelijk beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie, ook al wordt deze regeling niet door de richtlijn verboden.

50 Aangezien het Belgische bijkantoor van een buitenlandse vereniging (of stichting) een boekhoudplichtige onderneming is, is de Commissie van oordeel dat dat bijkantoor kan genieten van de afwijkingen bepaald in artikelen 3:47, § 9 & 3:51, § 8 WVV.

51 CBN-advies 117/3 – *Voeren van de boekhouding en opstellen van de jaarrekening in een andere munt dan de euro*

52 Commentaar van de Commissie betreffende de wet van 12 juli 1991 houdende wijziging van artikel 3 van de wet van 30 december 1885 en van de artikelen 1018 en 1650 van het Gerechtelijk Wetboek ten einde de bedragen in de openbare en administratieve akten te kunnen uitdrukken in ecu of in een andere munteenheid dan de Belgische frank (*BS*, 9 augustus 1991), *Bull. CBN*, 1992, nr. 27, 15-17.

53 Art. 3:47, § 9 en 3:51, § 8 WVV.

54 Art. 3:47, § 9 en 3:51, § 8 WVV.

55 In dit opzicht is het gegeven dat een Belgisch bijkantoor zijn aankopen en omzet grotendeels buiten de eurozone verwezenlijkt, onvoldoende om de toekenning van een afwijking te rechtvaardigen, tenzij de transacties steevast in een andere munt dan de euro zouden afgewikkeld worden (CBN-advies 117/3 – *Voeren van de boekhouding en opstellen van de jaarrekening in een andere munt dan de euro*). Bovendien volstaat het niet dat het Belgisch bijkantoor zijn bedrijf in hoofdzaak buiten de eurozone uitoefent en dat het grootste deel van zijn tegoeden, verplichtingen en resultaten in deze andere muntzone moeten worden gesitueerd. Het bijkantoor moet daarenboven kunnen aantonen dat het daadwerkelijk de meeste van zijn activiteiten uitoefent in deze andere muntzone om de afwijking te kunnen verkrijgen (beslissing van de Commissie betreffende haar beleid inzake de afwijking van het voeren van de boekhouding en het opstellen en openbaar maken van de jaarrekening in een andere munt dan de euro, *Bull. CBN*, 2002, randnummer 47, 56).

56 CBN-advies 2011/12 – *Afwijking inzake functionele valuta: praktische implicaties en procedure*

57 Art. III.87, § 2 WER.

58 Zie ook CBN-advies 174/1 – *Beginselen van een regelmatige boekhouding* en 2011/12 – *Afwijking inzake functionele valuta: praktische implicaties en procedure*.

59 De Commissie verwijst hieromtrent naar haar advies 152/1 – *Boekingen van deviezenverrichtingen en verwerking van tegoeden en verplichtingen in deviezen in de jaarrekening*, dat toepasselijk is op het boeken en verwerken van verrichtingen die niet uitgevoerd zijn in de functionele valuta van het bijkantoor.

60 Art. 3:47, § 9, derde lid & 3:51, § 8, derde lid WVV.

61 CBN-advies 2011/12 – *Afwijking inzake functionele valuta: praktische implicaties en procedure* punt III.

62 Zie ook CBN-advies 117/3 – *Voeren van de boekhouding en opstellen van de jaarrekening in een andere munt dan de euro*

63 Art. 183 WIB 92; nr.183/8, Com. IB.

64 De benaming van rekening 489 *Andere diverse schulden* werd naar aanleiding hiervan aangepast.

65 De benaming van rekening 179 *Overige schulden* werd naar aanleiding hiervan aangepast.

66 De benaming van rekening 2810 *Vorderingen op rekeningen* werd naar aanleiding hiervan aangepast.

67 De benaming van rekening 416 *Diverse vorderingen* werd naar aanleiding hiervan aangepast.

68 De benaming van rekening 2910 *Vorderingen op rekeningen* werd naar aanleiding hiervan aangepast.

69 Indien het bijkantoor echter een ondernemingsraad heeft (aangezien een Belgisch bijkantoor van een buitenlandse vereniging of stichting onderworpen is aan de wet van 20 september 1948 houdende organisatie van het bedrijfsleven omdat zij wordt beschouwd als "technische bedrijfseenheid" in de zin van artikel 14, § 1, tweede lid, 1^o van voormelde wet), dient de buitenlandse vereniging (of stichting) een bedrijfsrevisor aan te stellen die de controle van de interne jaarrekening en van de sociale balans

van het bijkantoor op zich neemt (artikel 15bis van de wet van 20 september 1948 houdende organisatie van het bedrijfsleven). In dit opzicht dient het Belgische bijkantoor zijn eigen jaarrekening en andere vereiste economische en financiële inlichtingen te verstrekken aan de Ondernemingsraad (artikel 15 van de wet van 20 september 1948 houdende organisatie van het bedrijfsleven; artikel 17, tweede lid, 2° van het KB van 27 november 1973 houdende reglementering van de economische en financiële inlichtingen te verstrekken aan de ondernemingsraden).

- 70 Artikel 18 van het koninklijk besluit van 4 augustus 1996 betreffende de sociale balans; zie ook artikelen 44 e.v. van de wet van 22 december 1995 houdende maatregelen tot uitvoering van het meerjarenplan voor werkgelegenheid.
- 71 Art. 18, tweede lid KB van 4 augustus 1996 betreffende de sociale balans.
- 72 Art. 18, vierde lid KB van 4 augustus 1996 betreffende de sociale balans; art. 45bis, eerste lid wet van 22 december 1995 houdende maatregelen tot uitvoering van het meerjarenplan voor werkgelegenheid.
- 73 Voor aspecten die niet specifiek zijn voor Belgische bijkantoren, zie CBN-advies 2011/21 –*Bewaring van de boeken en verantwoordingsstukken* en CBN-advies 2016/22 –*Bewaring van boeken en verantwoordingsstukken bij een geïnformatiseerde boekhouding*.
- 74 Art. I.5, tweede lid *in fine*, III.86, vierde lid, III.87, § 2, tweede lid en III.88, tweede lid WER ; art. 8 KB WER.
- 75 Over deze kwestie werd vroeger gedebatteerd omwille van oud artikel 1, tweede lid *in fine* van de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding van de ondernemingen, dat het volgende bepaalde: “De boeken, rekeningen en verantwoordingsstukken met betrekking tot [Belgische bijkantoren] worden in België gehouden en bewaard” (eigen onderlijning). Koninklijk besluit nr. 22 tot wijziging van de wet van 17 juli 1975 met betrekking tot de boekhouding van de ondernemingen maakte een einde aan deze controverse door de woorden “gehouden en” in voornoemd artikel te verwijderen. Hiermee heeft de regering CBN-advies 1/2 – *Ondernemingen naar buitenlands recht - Houden en bewaren in België van de boeken, rekeningen en verantwoordingsstukken* gevolgd. Zie hierbij het Verslag aan de Koning bij voornoemd koninklijk besluit nr. 22 (*Pasinomie*, 1978, 2242).
- 76 Artikel 2:24, § 3, 1°, d) WVV.
- 77 Artikel 3:6, § 2, derde lid KB WVV.