COMMISSIE VOOR BOEKHOUDKUNDIGE NORMEN

CBN-advies 2024/08 – Gevolgen verhoging groottecriteria voor (I)VZW's en stichtingen

Advies van 11 september 2024[1]

I. Inleiding
II. Verhoging drempelwaarden
III. Inwerkingtreding
IV. Voorbeelden
A. Voorbeeld 1 : boekjaar loopt gelijk met kalenderjaar
B. Voorbeeld 2: vereenvoudigde boekhouding
C. Voorbeeld 3: gebroken boekjaar
D. Voorbeeld 4: impact van de verhoging van de criteria op langere termijn

I. Inleiding

1. De Europese Commissie verhoogde eind 2023 de drempelwaarden van de groottecriteria voor ondernemingen en groepen. Hiertoe nam ze de Gedelegeerde Richtlijn 2023/2775 van 17 oktober 2023 aan tot wijziging van Richtlijn 2013/34/EU van het Europees Parlement en de Raad wat betreft de aanpassingen van de groottecriteria voor micro-ondernemingen, kleine, middelgrote en grote ondernemingen of groepen[2]. Deze verhoging werd doorgevoerd om rekening te houden met de hoge inflatiecijfers van de afgelopen jaren.[3]

2. De Gedelegeerde Richtlijn 2023/2775 werd in België in eerste instantie omgezet door de Wet van 28 maart 2024 houdende bepalingen inzake digitalisering van justitie en diverse bepalingen Ibis[4]. Deze wet behandelt enkel de verhoging van de drempelwaarden in de artikelen 1:24, § 1, 1:25, § 1, en 1:26, § 1, van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen (hierna: WVV), en betreft dus enkel de groottecriteria bij de vennootschappen en de groepen van beperkte omvang. De wet verhoogt daarnaast ook de drempelwaarden omvat in de artikelen 3:47 en 3:51 WVV die betrekking hebben op de mogelijkheid van verenigingen en stichtingen om een jaarrekening op te stellen naar een vereenvoudigd model. De Wet van 28 maart 2024 werd geamendeerd door de Wet van 15 mei 2024 houdende bepalingen inzake digitalisering van justitie en diverse bepalingen II[5], waarbij er een overgangsregeling werd toegevoegd aan de inwerkingtreding van de verhoogde criteria. De verhoging van de groottecriteria bij vennootschappen wordt in een afzonderlijk advies behandeld.

3. De Belgische regelgever besliste ook om de groottecriteria voor de verenigingen en stichtingen te verhogen. De drempelwaarden voor de verenigingen en stichtingen werden verhoogd door het koninklijk besluit van 25 mei 2024 tot wijziging van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen wat betreft de groottecriteria voor micro- en kleine verenigingen en stichtingen[6].

II. Verhoging drempelwaarden

4. Bij de drempelwaarden met betrekking tot de kleine (I)VZW's (art. 1:28 WVV) en de kleine stichtingen (art. 1:30 WVV) wordt het bedrag van de jaaromzet exclusief btw verhoogd van 9.000.000 euro naar **11.250.000** euro en het bedrag van het balanstotaal van 4.500.000 euro naar **6.000.000** euro.[7]

5. Bij de drempelwaarden met betrekking tot de micro-(I)VZW's (art. 1:29 WVV) en de microstichtingen (art. 1:31 WVV) wordt het bedrag van de jaaromzet exclusief btw verhoogd van 700.000 euro naar **900.000** euro en het bedrag van het balanstotaal van 350.000 euro naar **450.000** euro.[8]

6. De drempelwaarden in verband met het jaargemiddelde van het aantal werknemers worden niet aangepast in de artikelen 1:28, § 1, 1:29, § 1, 1:30, § 1, en 1:31, § 1, van het WVV.

7. Naast de drempelwaarden met betrekking tot de groottecriteria in boek 1 van het WVV, werden ook de drempelwaarden verhoogd die bepalen wanneer een (I)VZW (art. 3:47, § 2 WVV) of stichting (art. 3:51, § 2 WVV) een vereenvoudigde boekhouding kan voeren en een jaarrekening kan opstellen volgens een vereenvoudigd model. Het bedrag van de andere dan niet-recurrente ontvangsten exclusief btw wordt verhoogd van 334.500 euro naar **391.000** euro, en de bedragen van de schulden en bezittingen worden elk verhoogd van 1.337.000 euro naar **1.562.000** euro.[9] Ook bij deze wetsbepalingen wordt de drempelwaarde met betrekking tot het jaargemiddelde van het aantal werknemers niet aangepast.

III. Inwerkingtreding

8. Het KB van 25 mei 2024 stelt:

> "Dit besluit is van toepassing op de boekjaren die een aanvang nemen na 31 december 2023, waarbij de regels die zijn opgenomen in de artikelen 1:28, § 2, 1:29, § 2, 1:30, § 2, en 1:31, § 2, van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen, voor één keer niet van toepassing zijn op eerste boekjaar dat een aanvang neemt na 31 december 2023."[10]

Om te bepalen of een vereniging of stichting[11] in een boekjaar dat is aangevangen na 31 december 2023 klein dan wel 'groot'[12] is, moet men enkel de cijfers van het laatst afgesloten boekjaar toetsen aan de (thans verhoogde) groottecriteria. De uitgestelde werking wordt eenmalig uitgesloten.

9. Ook de verhoogde drempelwaarden in art. 3:47, § 2 WVV en art. 3:51, § 2 WVV zijn "van toepassing op de boekjaren die een aanvang nemen na 31 december 2023".[13]

IV. Voorbeelden

A. Voorbeeld 1 : boekjaar loopt gelijk met kalenderjaar

10. Een VZW voert een boekhouding per kalenderjaar. Voor de boekjaren 2021, 2022 en 2023 werd de VZW aangemerkt als een kleine vereniging. De vereniging heeft de volgende kencijfers[14]:

	31/12/2023	31/12/2024	31/12/2025
Jaargemiddelde personeelsbestand	12	11	8
Omzet	750.000	600.000	400.000
Balanstotaal	400.000	475.000	425.000

11. Voor de beoordeling of de vereniging voor het boekjaar 2024, dit is het eerste boekjaar dat aanvangt na 31 december 2023, wordt aangemerkt als een kleine of een micro-VZW, moet uitsluitend worden nagegaan of zij op 31 december 2023, zijnde de balansdatum "van het laatst afgesloten boekjaar", meer dan één van de verhoogde criteria van het aangepaste artikel 1:29 WVV overschrijdt.

12. Op balansdatum 31 december 2023 overschreed de vereniging slechts één van de criteria vermeld in artikel 1:29 WVV:

- jaargemiddelde van het personeelsbestand: 12 > 10;
- omzet: 750.000 < 900.000;
- balanstotaal: 400.000 < 450.000.

Geen enkele drempelwaarde van artikel 1:28 WVV wordt overschreden. Bijgevolg wordt de vereniging voor het boekjaar 2024 aangemerkt als een micro-VZW.

13. Vanaf het daaropvolgende boekjaar, met name het boekjaar dat aanvangt op 1 januari 2025, geldt opnieuw de gewone regeling, met name dat wanneer meer dan één van de criteria vermeld in artikel 1:29 WVV worden overschreden of niet meer worden overschreden, dit slechts gevolgen heeft wanneer dit zich gedurende twee opeenvolgende boekjaren voordoet. De gevolgen hiervan gaan in dat geval in vanaf het boekjaar dat volgt op het boekjaar gedurende hetwelk, op balansdatum, meer dan één van de criteria voor de tweede keer werden overschreden of niet meer werden overschreden.

Op balansdatum 31 december 2024 heeft de VZW meer dan één van de criteria overschreden:

- jaargemiddelde van het personeelsbestand: 11 > 10;
- omzet: 600.000 < 900.000;
- balanstotaal: 475.000 > 450.000.

De overschrijding van meer dan één van de criteria op 31 december 2024 is een eerste overschrijding, terwijl slechts sprake is van een wijziging van categorie wanneer er tijdens twee opeenvolgende boekjaren een overschrijden (of een niet langer overschrijden) heeft plaatsgevonden. De VZW wordt bijgevolg voor het boekjaar 2025 nog steeds aangemerkt als een micro-VZW.

14. Op balansdatum 31 december 2025 heeft de vereniging geen enkele van de criteria van artikel 1:29 WVV overschreden:

- jaargemiddelde van het personeelsbestand: 8 < 10;
- omzet: 400.000 < 900.000;
- balanstotaal: 425.000 < 450.000.

De vereniging blijft een micro-VZW in het boekjaar dat aanvangt op 1 januari 2026.

B. Voorbeeld 2: vereenvoudigde boekhouding

15. Naast de criteria van artikel 1:28 WVV en artikel 1:29 WVV kunnen de bestuurders van de VZW ook rekening houden met de drempelwaarden van artikel 3:47, § 2 WVV.

16. Veronderstel een VZW die op balansdatum van 31 december 2023 375.000 euro aan andere dan niet-recurrente ontvangsten (exclusief btw) heeft, 1.325.000 euro aan schulden en 1.425.000 euro aan bezittingen heeft, en een jaargemiddelde van 8 voltijdse werknemers heeft. Op die balansdatum worden dus drie van de vier van de oude criteria van artikel 3:47, § 2 WVV overschreden:

- jaargemiddelde van het personeelsbestand: 8 > 5;
- andere dan niet-recurrente ontvangsten: 375.000 > 334.500;
- bedrag van de bezittingen: 1.425.000 > 1.337.000;
- bedrag van de schulden: 1.325.000 < 1.337.000.

17. De VZW kan echter voor het boekjaar dat aanvangt op 1 januari 2024 de verhoogde drempelwaarden van artikel 3:47, § 2 WVV aanwenden om te bepalen of ze in boekjaar 2024 een vereenvoudigde boekhouding mag voeren[15], en een overeenkomstige vereenvoudigde jaarrekening mag opstellen en neerleggen. Op basis van de nieuwe, verhoogde drempelwaarden is er maar één criterium van artikel 3:47, § 2 WVV dat wordt overschreden:

- jaargemiddelde van het personeelsbestand: 8 > 5;
- andere dan niet-recurrente ontvangsten: 375.000 < 391.000;
- bedrag van de bezittingen: 1.425.000 < 1.562.000;
- bedrag van de schulden: 1.325.000 < 1.562.000.

Aangezien bij de toetsing aan deze drempelwaarden geen consistentiebeginsel staat ingeschreven in de wet, kan de VZW in boekjaar 2024 meteen een vereenvoudigde boekhouding voeren, en een overeenkomstige vereenvoudigde jaarrekening opstellen en neerleggen.

C. Voorbeeld 3: gebroken boekjaar

18. Een VZW hanteert gebroken boekjaren waarbij het boekjaar eindigt op 30 juni. Voor de boekjaren die werden aangevat in 2022 en 2023 werd de VZW aangemerkt als een “grote” VZW. De VZW heeft de volgende kencijfers[16]:

	30/06/2024	30/06/2025	30/06/2026
Jaargemiddelde personeelsbestand	45	55	60
Omzet	10.000.000	11.000.000	12.000.000
Balanstotaal	7.500.000	8.000.000	8.500.000

19. Voor de beoordeling of de VZW voor het boekjaar dat loopt van 1 juli 2024 tot 30 juni 2025 - dit is het eerste boekjaar dat aanvangt na 31 december 2023 - wordt aangemerkt als een kleine of een “grote” VZW, moet uitsluitend worden nagegaan of zij op 30 juni 2024, zijnde de balansdatum van het laatst afgesloten boekjaar, meer dan één van de verhoogde criteria van het aangepaste artikel 1:28 WVV overschrijdt.

Op balansdatum 30 juni 2024 overschreed de VZW maar één van de criteria vermeld in artikel 1:28 WVV:

- jaargemiddelde van het personeelsbestand: 45 < 50;
- omzet: 10.000.000 < 11.250.000;
- balanstotaal: 7.500.000 > 6.000.000.

Bijgevolg wordt de VZW voor het boekjaar dat aanvangt op 1 juli 2024 aangemerkt als een kleine VZW.

20. Vanaf het daaropvolgende boekjaar, met name het boekjaar dat aanvangt op 1 juli 2025, geldt opnieuw de gewone regeling. Dit wil zeggen dat wanneer meer dan één van de criteria vermeld in 1:28 WVV worden overschreden of niet meer worden overschreden, dit slechts gevolgen heeft wanneer dit zich gedurende twee opeenvolgende boekjaren voordoet. De gevolgen hiervan gaan in dat geval in vanaf het boekjaar dat volgt op het boekjaar gedurende hetwelk, op balansdatum, meer dan één van de criteria voor de tweede keer werden overschreden of niet meer werden overschreden.

Op balansdatum 30 juni 2025 heeft de VZW meer dan één van de criteria overschreden:

- jaargemiddelde van het personeelsbestand: 55 > 50;
- omzet: 11.000.000 < 11.250.000;
- balanstotaal: 8.000.000 > 6.000.000.

Op balansdatum 30 juni 2025 wordt dus voor het eerst meer dan één van de criteria overschreden. Er is slechts sprake van een wijziging van categorie wanneer tijdens twee opeenvolgende boekjaren de criteria worden overschreden (of niet langer worden overschreden). De VZW blijft bijgevolg voor het boekjaar dat aanvangt op 1 juli 2025 een kleine VZW.

21. Op balansdatum 30 juni 2026 heeft de VZW alle criteria overschreden:

- jaargemiddelde van het personeelsbestand: 60 > 50;
- omzet: 12.000.000 > 11.250.000;
- balanstotaal: 8.500.000 > 6.000.000.

Op balansdatum 30 juni 2026 werd opnieuw meer dan één van de criteria overschreden. Bijgevolg wordt de VZW terug een “grote” VZW

voor het boekjaar dat aanvangt op 1 juli 2026.

D. Voorbeeld 4: impact van de verhoging van de criteria op langere termijn

22. Veronderstel een stichting met een einde boekjaardatum van 31 december. De cijfers in het rood geven aan wanneer de criteria[17] werden overschreden.[18] Om de grootte van de stichting te bepalen in boekjaren die aanvatten na 31 december 2023 moet men de verhoogde drempelwaarden gebruiken.

Einde 31.12	31.12.2021	31.12.2022	31.12.2023	31.12.2024	31.12.2025	31.12.2026
Personeel	60	60	60	60	60	60
Omzet	10	10	10	11	12	12
Balanstotaal	4,8	4,8	4,8	5,2	5,2	5,2
Criteria	oud	oud	nieuw	nieuw	nieuw	nieuw

De stichting zal in boekjaar 2023 worden gekwalificeerd als zijnde een 'grote' stichting (wegens het overschrijden van meer dan één van de 'oude' drempelwaarden in 2021 en 2022).

De stichting zal in boekjaar 2024 worden gekwalificeerd als zijnde een kleine stichting (wegens het niet overschrijden van meer dan één van de verhoogde drempelwaarden op balansdatum 31 december 2023).

De stichting zal in boekjaar 2025 worden gekwalificeerd als zijnde een kleine stichting (wegens het niet overschrijden van meer dan één van de verhoogde drempelwaarden op balansdata 31 december 2023 en 31 december 2024).

De stichting zal in boekjaar 2026 worden gekwalificeerd als zijnde een kleine stichting (wegens het niet overschrijden van meer dan één van de verhoogde drempelwaarden op balansdatum 31 december 2024 en het wel overschrijden van meer dan één van deze drempelwaarden op balansdatum 2025).

De stichting zal in boekjaar 2027 worden gekwalificeerd als zijnde een 'grote' stichting (wegens het overschrijden van meer dan één van de verhoogde drempelwaarden op balansdata 31 december 2025 en 31 december 2026).

---

1 Onderhavig advies is tot stand gekomen nadat het ontwerp van dit advies op 19 juli 2024 ter openbare raadpleging werd gepubliceerd op de website van de CBN.

2 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, tot wijziging van Richtlijn 2006/43/EG van het Europees Parlement en de Raad en tot intrekking van Richtlijnen 78/660/EEG en 83/349/EEG van de Raad (de Boekhoudrichtlijn).

3 Overwegingen 2, 3 en 4 bij Richtlijn 2023/2775.

4 Hierna: Wet van 28 maart 2024; BS 29 maart 2024.

5 Hierna: Wet van 15 mei 2024; BS 28 mei 2024.

6 Hierna: KB 25 mei 2024; BS 7 juni 2024.

7 Art. 1 en 3 KB 25 mei 2024.

8 Art. 2 en 4 KB 25 mei 2024.

9 Art. 150 en 151 Wet van 28 maart 2024.

10 Art. 5 KB 25 mei 2024.

11 Het KB van 25 mei 2024 is enkel van toepassing op de verhoging van de groottecriteria met betrekking tot de (I)VZW's en stichtingen die staan ingeschreven in de artikelen 1:28, 1:29, 1:30 en 1:31 WVV. Dit KB, en de overgangsregeling die wordt gestipuleerd in artikel 5, is niet van toepassing op de groottecriteria met betrekking tot de vennootschappen (die in de artikelen 1:24, 1:25 en 1:26 WVV staan vermeld) die werden verhoogd door de Wet van 28 maart 2024, Artikel 170 van de Wet van 28 maart 2024 omvat een eigen overgangsregel die anders wordt geformuleerd dan de overgangsbepaling in artikel 5 van het KB van 25 mei 2024, waardoor beide overgangsregelingen enkel apart kunnen worden geanalyseerd. Voor een analyse van de overgangsbepaling in de Wet van 28 maart 2024 kan de lezer terecht bij CBN-advies 2024/07 – Gevolgen verhoging groottecriteria voor vennootschappen van 11 september 2024.

12 Het WVV definieert wat moet worden verstaan onder een kleine (I)VZW of stichting, maar bevat geen definitie van een 'grote' (I)VZW of stichting. In onderhavig advies wordt met een grote (I)VZW of stichting bedoeld de (I)VZW of stichting die niet aan de criteria voldoet om aangemerkt te worden als een kleine (I)VZW of stichting.

13 Art. 170, eerste lid Wet van 28 maart 2024; voor de artikelen 3:47 en 3:51 WVV is er geen consistentiebeginsel, waardoor het tweede lid van art. 170 van de Wet van 28 maart 2024 niet van toepassing is op de verhoging van deze drempelwaarden.

14 Waarbij in het rood de gegevens worden aangeduid die de verhoogde drempels overschrijden.

15 Art. III.85, § 2 Wetboek van economisch recht.

16 Waarbij in het rood de gegevens worden aangeduid die de verhoogde drempels overschrijden.

17 De onderste rij in onderstaande tabel geeft aan of de balanscijfers van de in de bovenste rij vermelde balansdata aan de oude dan wel de nieuwe (verhoogde) criteria worden getoetst.

18 De bedragen van de omzet en het balanstotaal in de tabel worden uitgedrukt in miljoen.