

COMMISSIE VOOR BOEKHOUDKUNDIGE NORMEN

CBN-advies 2018/XX – Belgische bijkantoren van vennootschappen naar buitenlands recht: eigen boekhoudkundige verplichtingen

Ontwerpadvies van 12 september 2018

Inhoudsopgave

I.	Inleiding.....	3
II.	Belgisch boekhoudrecht en Belgische bijkantoren.....	3
A.	Toepassing van het Belgisch boekhoudrecht op Belgische bijkantoren.....	3
B.	Gedeeltelijke vrijstelling voor bepaalde bijkantoren.....	4
III.	Boekhoudplan van het bijkantoor.....	5
IV.	Functionele valuta van het bijkantoor.....	6
A.	De norm: de euro.....	6
B.	De uitzondering: een andere munt dan de euro.....	6
1.	Bepaling van de functionele valuta van het bijkantoor.....	7
2.	Aanvraag tot afwijking.....	7
2.1.	Bevoegde minister.....	7
2.2.	Motivering van de aanvraag.....	8
2.3.	Termijn voor het indienen van de aanvraag.....	8
3.	Gevolgen van de afwijking.....	8
3.1.	Omrekening van de elementen van de balans en de resultatenrekening.....	8
3.2.	Geldigheidsduur van de afwijking.....	9
3.3.	Vermelding van de afwijking in de toelichting.....	9
3.4.	Verlenging van de afwijking.....	9
3.5.	Verandering van functionele valuta in de door de afwijking bestreken periode.....	10
4.	Impact van de afwijking op de belastingaangifte van het bijkantoor.....	10
V.	Interne jaarrekening van het bijkantoor.....	10
A.	Vorm van de interne jaarrekening.....	10
B.	Waarderingsregels van de interne jaarrekening.....	11
1.	Bestemming van activa en passiva voor het bijkantoor.....	11
2.	Waarderingscriteria van de bestemde activa en passiva.....	12
VI.	Verhouding tussen het moederbedrijf en zijn bijkantoor.....	13
A.	De relatierekening of rekening-courant tussen het moederbedrijf en zijn bijkantoor.....	14

1.	Voor een Belgisch moederbedrijf.....	14
2.	Voor een Belgisch bijkantoor	14
B.	De verbindingsrekening of de door het moederbedrijf duurzaam bestemde eigen middelen voor de activiteit van zijn bijkantoor	15
C.	Resultaatbestemming van het bijkantoor.....	16
VII.	Jaarverslag, controleverslag, sociale balans en andere documenten.....	18
A.	Ontbreken van een jaarverslag specifiek van het bijkantoor.....	18
B.	Ontbreken van een verslag van de commissarissen specifiek van het bijkantoor	19
C.	Verplichting tot opmaken en neerleggen van een sociale balans specifiek van het bijkantoor	19
D.	Ander document neer te leggen bij de Balanscentrale	20
VIII.	Bewaarplicht voor boeken, rekeningen en verantwoordingsstukken eigen aan de activiteiten van het bijkantoor.....	21
IX.	Sluiting van het bijkantoor.....	22

DRAFT

I. Inleiding

1. Onderhavig advies beoogt de boekhoudkundige verplichtingen te verduidelijken voor de Belgische bijkantoren van vennootschappen naar buitenlands recht.

Dit advies is het tweede gedeelte van een thema-advies over het boekhoudkundig stelsel van de Belgische bijkantoren van vennootschappen naar buitenlands recht dat beoogt de eerder rond dit onderwerp gegeven adviezen te actualiseren en te coördineren.¹

2. Onderhavig advies gaat enkel over de toepassing van het Belgisch boekhoudrecht op de belichte verrichtingen, met uitsluiting van de fiscaalrechtelijke aspecten².

II. Belgisch boekhoudrecht en Belgische bijkantoren

A. Toepassing van het Belgisch boekhoudrecht op Belgische bijkantoren

3. Voor vennootschappen naar buitenlands recht is het Belgisch boekhoudrecht enkel van toepassing “op hun in België gevestigde bijkantoren”³. Het geheel van hun bijkantoren wordt in boekhoudrechtelijke zin als één onderneming beschouwd.⁴ Ze vormen dus boekhoudkundig (maar niet juridisch) een afzonderlijke entiteit, te onderscheiden van de boekhoudkundige (en juridische) entiteit van de vennootschap naar buitenlands recht (hierna: het moederbedrijf).

4. De Belgische bijkantoren van de vennootschappen naar buitenlands recht zijn dan ook onderworpen aan de vereisten van het Belgisch gemeen boekhoudrecht. Ze dienen hierbij de bepalingen na te leven van het Wetboek van economisch recht (hierna: WER), van de uitvoeringsbesluiten⁵, van het Wetboek van Vennootschappen (hierna: W.Venn.)⁶ en van het koninklijk uitvoeringsbesluit ervan (hierna: KB W.Venn.)⁷.

5. Ze moeten met name een verschillende boekhouding⁸ voeren dan die van de vennootschap naar buitenlands recht, op basis van een boekhoudplan aangepast aan hun activiteiten en conform de minimumindeling van het algemeen rekeningenstelsel (hierna: MAR)⁹. Tevens moeten ze een

¹ CBN-advies 2018/06 – *Belgische bijkantoren van vennootschappen naar buitenlands recht: toepassing van het Belgisch boekhoudrecht – het begrip “bijkantoor” – publicatieplicht* vormt het eerste deel van dit thema-advies en behandelt in het bijzonder het begrip “bijkantoor”, het toepassingsgebied van het Belgisch boekhoudrecht voor vennootschappen naar buitenlands recht die een bijkantoor in België hebben en de verplichtingen van deze vennootschappen om een aantal van hun akten, de jaarrekening en geconsolideerde jaarrekening te publiceren.

² In dat opzicht worden er met de artikelen 17, 3^o en 61, 2^o van de wet van 25 december 2017 tot hervorming van de vennootschapsbelasting, vanaf 1 januari 2019 respectievelijk vijf leden toegevoegd tussen het tweede en derde lid, paragraaf 2 van artikel 184ter van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 en wordt er een paragraaf 5 bij artikel 229 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 gevoegd. De Commissie zal binnenkort de boekhoudkundige verwerking onderzoeken van de *exit-taxes* die met name voortvloeien uit de overdrachten van activa tussen het buitenlands/Belgisch moederbedrijf en het Belgische/buitenlandse bijkantoor.

³ Art. 1.5, tweede lid, WER

⁴ Art. 1.5, tweede lid, WER

⁵ Waarvan met name koninklijk besluit van 12 september 1983 tot bepaling van de minimumindeling van een algemeen rekeningenstelsel en koninklijk besluit van 12 september 1983 tot uitvoering van de wet van 17 juli 1975 met betrekking tot de boekhouding van de ondernemingen.

⁶ Art. III.90, § 2, eerste lid, WER ; art. 92, § 2, W.Venn.

⁷ Art. 22 tot 105, KB W.Venn.

⁸ Art. III.82 tot III.88, WER.

⁹ Art III.84, zesde en zevende lid, WER; koninklijk besluit van 12 september 1983 tot bepaling van de minimumindeling van een algemeen rekeningstelsel.

inventaris¹⁰ opmaken. Ze dienen tevens de jaarrekening¹¹ op te maken specifiek van de verrichtingen en de situatie van hun Belgische bijkantoren die samen als één onderneming worden beschouwd. Ze moeten deze jaarrekening echter niet neerleggen bij de Balanscentrale.¹²

6. Volgens de Commissie is de mogelijkheid die geboden wordt aan de vennootschappen onder firma en gewone commanditaire vennootschappen naar Belgisch recht om een vereenvoudigde boekhouding¹³ te voeren en geen jaarrekening op te maken op basis van het KB W.Venn.¹⁴ indien hun omzet van het laatste boekjaar, exclusief de belasting over de toegevoegde waarde, niet meer dan 500.000 euro bedraagt¹⁵, ook van toepassing op de Belgische bijkantoren van vennootschappen die vallen onder het recht van een andere lidstaat van de Europese Economische Gemeenschap met een vergelijkbare rechtsvorm.^{16,17}

7. Voor zover de boekhoudkundige verplichtingen van de Belgische bijkantoren in principe dezelfde zijn als die voor de vennootschappen naar Belgisch recht, zal onderhavig advies enkel de bijzonderheden eigen aan hun situatie behandelen.

B. Gedeeltelijke vrijstelling voor bepaalde bijkantoren

8. Het Belgische bijkantoor dat voldoet aan de volgende drie cumulatieve voorwaarden moet zijn boekhouding niet voeren in overeenstemming met de MAR, en ook de jaarrekening moet niet opgemaakt worden in overeenstemming met het KB W.Venn.:

- het bijkantoor heeft geen eigen opbrengsten door de verkoop van goederen of dienstverlening aan derden;
- het heeft geen eigen opbrengsten door goederen geleverd of diensten verleend aan de vennootschap naar buitenlands recht waaronder het valt (het moederbedrijf);
- de werkingskosten van het Belgische bijkantoor worden volledig gedragen door de vennootschap naar buitenlands recht waaronder het valt (het moederbedrijf).¹⁸

¹⁰ Art. III.89, WER; art. 92, § 2, W.Venn.

¹¹ Art. III.90, WER; art. 92, § 2, W.Venn.

¹² Art. 107, § 3, W.Venn. In tegenstelling tot de jaarrekening van de vennootschap naar buitenlands recht die in principe in België gepubliceerd moet worden, maar "in de vorm waarin deze rekeningen zijn opgesteld, gecontroleerd en openbaar gemaakt volgens het recht van de Staat waaronder de vennootschap valt". Zie in dat opzicht artikelen 81 tot 87 en 107 W.Venn., alsook CBN-advies 2018/06, randnr. 20 tot 33.

¹³ Art. III.85 en III.90, § 2, eerste lid, WER.

¹⁴ Art. 93, tweede lid, 93/1, tweede lid, W.Venn.

¹⁵ Koninklijk besluit van 12 september 1983 tot uitvoering van de wet van 17 juli 1975 met betrekking tot de boekhouding van de ondernemingen., art. 1, eerste lid.

¹⁶ Volgens de Commissie lijkt het inderdaad moeilijk te rechtvaardigen dat de Belgische wetgever meer verlangt van de vennootschappen die vallen onder het recht van een andere lidstaat van de Europese Economische Gemeenschap, dan van de vennootschappen naar Belgisch recht met vergelijkbare rechtsvorm.

¹⁷ Met betrekking tot de berekeningswijze van het criterium van de omzet gemaakt in hoofde van het Belgische bijkantoor, zie *infra*, randnr. 30.

¹⁸ Art. 92, § 2, W.Venn.; art. III.90, § 2, vierde lid, 5°, WER; Art. 1, 4°, KB van 12 september 1983 tot bepaling van de minimumindeling van een algemeen rekeningstelsel.

Volgens het Verslag aan de Koning bij het koninklijk besluit van 30 december 1991¹⁹ waarin deze vrijstelling inzake Belgisch boekhoudrecht²⁰ ingeleid staat, worden bedoeld de “bijkantoren zonder autonoom industrieel, commercieel of financieel bedrijf”²¹.

9. Volgens de Commissie dient deze uitzonderingsbepaling strikt geïnterpreteerd te worden.

In de praktijk wordt hiermee het bijkantoor bedoeld waarvan de activiteit volledig geïntegreerd wordt in die van het moederbedrijf en er niet van losgekoppeld kan worden.

Het gaat in het bijzonder over kostencentra waarin alle kosten verzameld worden die verbonden zijn aan de werking van een georganiseerd geheel en waarvan de opbrengst van de diensten niet beoordeeld kan worden. Bij wijze van voorbeeld kunnen worden genoemd: opleidingscentra, reclamebureaus en secretariaten van algemene leiding.

10. Het Belgische bijkantoor dat voldoet aan deze drie voorwaarden mag bijgevolg een boekhouding voeren die volledig overeenkomstig is met de richtlijnen van het moederbedrijf en moet geen interne jaarrekening opmaken overeenkomstig de Belgische wettelijke schema's.

III. Boekhoudplan van het bijkantoor

11. De verrichtingen van het Belgische bijkantoor moeten periodiek gecentraliseerd worden in de rekeningen van het buitenlands moederbedrijf.

Het opnemen van de rekeningen van het bijkantoor in de boekhouding van het buitenlands moederbedrijf brengt in de praktijk verschillende problemen met zich mee, door de verschillen tussen het buitenlandse boekhoudplan van het moederbedrijf en het boekhoudplan van het Belgische bijkantoor dat moet overeenstemmen met het MAR²².

12. De Commissie verwijst hierbij naar haar advies 2010/20²³:

“ [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 MAR, en dit zonder verplichte “één-op-één relatie”.²⁴

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 rekeningstelsel staat. Bovendien moet voor elke MAR-grootboekrekening een historiek kunnen worden opgevraagd, met directe verwijzing naar de betrokken

¹⁹ Art. 2 en 12, koninklijk besluit van 30 december 1991 tot wijziging van artikel 12, § 2 van de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding en de jaarrekening van de ondernemingen alsook enkele uitvoeringsbesluiten van die wet.

²⁰ In het bijzonder in koninklijk besluit van 8 oktober 1976 met betrekking tot de jaarrekening van de ondernemingen en in koninklijk besluit van 12 september 1983 tot bepaling van de minimumindeling van een algemeen rekeningstelsel.

²¹ Verslag aan de Koning bij het KB van 30 december 1991 tot wijziging van artikel 12, § 2 van de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding en de jaarrekening van de ondernemingen alsook enkele uitvoeringsbesluiten van die wet, *BS*, 31 december 1991, p. 30092.

²² Art. III.84, laatste lid, WER; art. 1 en 2, KB MAR.

²³ CBN-advies 2010/20 - *Gebruik van uniforme boekhoudsoftware door internationale ondernemingen*. Zie ook CBN-advies R100/2 - *Aanpassing van het rekeningstelsel van de onderneming*.

²⁴ 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.

verantwoordingsstukken.²⁵ 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.²⁶

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 taalgebruik.”

IV. Functionele valuta van het bijkantoor²⁷

A. De norm: de euro

13. In de regel dienen de Belgische bijkantoren hun boekhouding²⁸ te voeren en hun jaarrekening²⁹ op te maken in euro.

Artikel 22, derde lid KB W.Venn. bepaalt immers: “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 22, derde lid en 27 KB W.Venn., blijkt echter dat de balans en de resultatenrekening rechtstreeks in verband staan met de boekhouding en met de boekhoudstaten 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.

14. Geen enkele wettelijke of reglementaire bepaling verbiedt het Belgische bijkantoor echter om zijn dagelijkse boekhouding te voeren in een vreemde munt zolang de boekhoudstaten opgemaakt worden in euro.³⁰

B. De uitzondering: een andere munt dan de euro³¹

15. 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

²⁵ Artikel III.86 van het WER bepaalt immers dat elke boeking moet geschieden aan de hand van een gedagtekend verantwoordingsstuk, waarnaar zij moet verwijzen. Volgens het 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*.

²⁶ Art. I.5, tweede lid, *in fine*, en III.84, zesde lid, WER. Zie ook randnr. 58 en 59.

²⁷ Zie ook volgende adviezen: 117/1 – *Jaarrekening in Belgische frank*; 117/2 – *Munt waarin de boekhouding moet worden gevoerd en de jaarrekening opgesteld*; 117/3 – *Voeren van de boekhouding en opstellen van de jaarrekening in een andere munt dan de euro*; 2009/10 – *Bepaling van de functionele valuta bij financieringsvennootschappen*; 2011/12 – *Afwijking inzake functionele valuta: praktische implicaties en procedure*.

²⁸ Artikel III.89, § 2 en artikel III.90, § 1 van het WER gelezen in samenhang met artikelen 22, derde lid en 27 van het KB W.Venn.

²⁹ Art. 22, derde lid KB W.Venn.

³⁰ CBN-advies 152/1 - *Boekingen van deviezenverrichtingen en verwerking van tegoeden en verplichtingen in deviezen in de jaarrekening*.

³¹ Dit onderdeel maakt het voorwerp uit van een minderheidsstandpunt, namelijk dat van de heer Michel De Wolf, benoemd op voorstel van de Raad van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren, en de heer José Vilain, benoemd op voorstel van de Centrale Raad voor het Bedrijfsleven. Zij menen dat de afwijking zoals bedoeld in artikelen III.94 WER en 125, § 1 W.Venn. niet verenigbaar is met Richtlijn 2013/34/EU.

bij de bevoegde minister 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.³²

1. Bepaling van de functionele valuta van het bijkantoor

16. 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 de jaarrekening.

De Commissie heeft de bepalende elementen voor de functionele valuta opgelijst in CBN-advies 117/3.

17. In enkele 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 hoofdzaak 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.³³

Hiermee wordt eveneens de situatie bedoeld waarin, om redenen van intern bestuur, een groep bepaalde wisselkoersrisico's in eenzelfde bijkantoor verzamelt en wil dat dat bijkantoor zijn interne jaarrekening opmaakt in een andere munt dan die van de groep.

2. Aanvraag tot afwijking

2.1. Bevoegde minister

18. Als het bijkantoor voldoet aan de groottecriteria zoals bepaald in artikel 15 W.Venn.³⁴, dat de “kleine vennootschappen” definieert, moet de aanvraag tot afwijking ingediend worden bij de minister die Middenstand tot zijn bevoegdheid mag rekenen of bij zijn afgevaardigde; als het bijkantoor de criteria overschrijdt, moet het de aanvraag tot afwijking indienen bij de minister bevoegd voor Economische zaken of bij zijn afgevaardigde.³⁵

19. De bevoegde minister of zijn afgevaardigde kent de afwijking toe bij gemotiveerd advies door de Commissie.³⁶

³² Aangezien het Belgische bijkantoor van een vennootschap naar buitenlands recht een bedrijf is dat onder het Belgisch boekhoudrecht valt, is de Commissie van oordeel dat dat bijkantoor kan genieten van de afwijkingen bepaald in artikelen III.94 WER en 125, § 1 W.Venn.

³³ 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, randnr. 27, p. 15-17.

³⁴ Over de berekeningswijze van de groottecriteria gemaakt in hoofde van het Belgische bijkantoor, zie *infra*, randnr. 30.

³⁵ Art. III.94, WER en art. 125, § 1, W.Venn.

³⁶ Art. III.94, WER; art. 125, § 1, eerste lid, W.Venn.

2.2. Motivering van de aanvraag

20. 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.

In dit opzicht is het feit dat een Belgisch bijkantoor het hoofdbestanddeel van zijn aankopen en het merendeel van zijn omzet realiseert buiten de eurozone, niet noodzakelijk van die aard om de toekenning van een afwijking te motiveren, behalve wanneer deze verrichtingen zich systematisch voltrekken in een andere munt dan de euro.³⁷

Bovendien volstaat het niet dat het Belgische bijkantoor het merendeel van zijn activiteiten buiten de eurozone uitoefent en dat het hoofdbestanddeel van zijn tegoeden, verplichtingen en resultaten zich bevindt in deze andere monetaire zone; het bijkantoor moet nog kunnen aantonen dat het hoofdbestanddeel van zijn activiteiten *wel degelijk* uitgeoefend wordt in deze andere monetaire zone om te kunnen genieten van de afwijking.³⁸

21. 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

22. 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 bevoegde minister of zijn afgevaardigde adviseren deze te verwerpen.

3. Gevolgen van de afwijking

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

23. 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.³⁹

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

³⁷ CBN-advies 117/2 – *Munt waarin de boekhouding moet worden gevoerd en de jaarrekening opgesteld.*

³⁸ 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, randnr. 47, p.56.

³⁹ CBN-advies 2011/12 - *Afwijking inzake functionele valuta: praktische implicaties en procedure.*

voorwaarden voor het verkrijgen van de afwijking en mits inachtneming van het principe van onveranderlijkheid van de boekingen^{40,41}

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.⁴²

3.2. Geldigheidsduur van de afwijking

24. 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

25. Wanneer het bijkantoor geniet van een afwijking, moet zij deze vermelden bij de waarderingsregels in de toelichting bij de interne jaarrekening.⁴³

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.⁴⁴

3.4. Verlenging van de afwijking

26. 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.

27. In dit opzicht benadrukt de Commissie het belang om de verkregen afwijking te vermelden in de toelichting bij de interne jaarrekening (zie *supra*, randnr. 25). Als dergelijke vermelding ontbreekt, zal de Commissie de bevoegde minister of zijn afgevaardigde adviseren een ongunstig advies te geven wat betreft de verlenging van de afwijking.

⁴⁰ Art. III.87, § 2, WER.

⁴¹ Zie ook CBN-adviezen 174/1 – *Beginselen van een regelmatige boekhouding* en 2011/12 – *Afwijking inzake functionele valuta: praktische implicaties en procedure*.

⁴² 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.

⁴³ Art. 125, § 1, laatste lid, W.Venn., zoals gewijzigd door artikel 26, 1°, van de wet van 18 december 2015 tot omzetting van Richtlijn 2013/34/EU van 26 juni 2013 van het Europees Parlement en van de Raad 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.

⁴⁴ CBN-advies 2011/12 - *Afwijking inzake functionele valuta: praktische implicaties en procedure*, punt III.

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

28. 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.⁴⁵

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

29. Vennootschappen naar buitenlands recht die in België een bijkantoor hebben dat ook beschouwd wordt als een Belgische inrichting zoals bedoeld in artikel 229 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 92), zijn onderworpen aan de belasting van niet-inwoners, meer bepaald op de winst opgebracht door bemiddeling van hun Belgische inrichting (hierna: BNI/Ven.).⁴⁶

In principe wordt het belastbaar nettobedrag voor de BNI/Ven. bepaald door de toepasselijke regels inzake vennootschapsbelasting.⁴⁷ De belastbare winst van de Belgische inrichting wordt dus normaal gezien bepaald op basis van de boekhouding en de interne jaarrekening van het Belgische bijkantoor.⁴⁸

Als het bijkantoor geniet van een afwijking wat betreft de functionele valuta om haar boekhouding te voeren en haar jaarrekening op te stellen, moet zij, voor haar belastingaangifte aan de BNI/Ven., haar belastbare grondslag omrekenen naar euro.⁴⁹

Volgens de Dienst Voorafgaandelijke Beslissingen in fiscale zaken (hierna: DVB),

“[...] [Mag] het voeren van een boekhouding in vreemde valuta [...] niet tot gevolg [...] hebben dat, naar aanleiding van de aangifte, wisselkoerseffecten ontstaan [...] die niet hun oorsprong vinden in de jaarrekening of in de boekhouding van de vennootschap.”⁵⁰

“[...] Dit kan worden bekomen door de belastbare grondslag in al haar componenten als bedoeld in artikel 183, WIB 92 vast te stellen door de omzetting van de vreemde munt in EUR van iedere lijn van de fiscale aangifte tegen dezelfde wisselkoers, met name de koers op de laatste dag van het boekjaar dan wel de jaarlijks gemiddelde referentiewisselkoers.”⁵¹

V. Interne jaarrekening van het bijkantoor

A. Vorm van de interne jaarrekening

30. Zoals vermeld hierboven, randnr. 4 en 5, moet het bijkantoor zijn interne jaarrekening opmaken overeenkomstig de Belgische wettelijke schema's. Net zoals voor de vennootschappen naar Belgisch recht, worden de inhoud en de vorm van hun jaarrekening bepaald “op basis van dezelfde criteria inzake

⁴⁵ Zie ook CBN-advies 117/3 – *Voeren van de boekhouding en opstellen van de jaarrekening in een andere munt dan de euro.*

⁴⁶ Art. 227, 2°, 228, § 2, 3° en 233, WIB 92.

⁴⁷ Art. 235, 2°, WIB 92.

⁴⁸ Art. 24, 183 en 185, WIB 92. Ziek ook Cass., 20 februari 1997, *Pas.*, 1997, I, nr.100.

⁴⁹ Art. 183 WIB 92; nr.183/8, Com.IB.

⁵⁰ Voorafgaande beslissing van 17 maart 2015, nr. 2015.088.

⁵¹ Voorafgaande beslissing van 1 maart 2011, nr. 2010.531; zie ook voorafgaande beslissingen van en 5 april 2011, nr. 2011.066, 6 oktober 2015, nr. 2015.465 en 22 december 2015, nr. 2015.661. Hoewel deze beslissingen betrekking hebben op vennootschappen die onderworpen zijn aan de vennootschapsbelasting, kunnen ze omgezet worden naar Belgische instellingen onderworpen aan de BNI/Ven. voor zover het nettobedrag van de belastbare winst voor de BNI/Ven. bepaald wordt volgens de toepasselijke regels inzake vennootschapsbelasting.

personeelsbestand, jaaromzet en balanstotaal als degene die gelden voor de ondernemingen onderworpen aan het Wetboek van vennootschappen.”⁵²

Volgens de Commissie worden de groottecriteria inzake personeelsbestand, jaarlijkse omzet en balanstotaal beoordeeld voor de vennootschap naar buitenlands recht in haar geheel, en niet voor enkel het Belgische bijkantoor.⁵³

31. Ter herinnering: het bijkantoor moet zijn interne jaarrekening niet neerleggen bij de Balanscentrale.⁵⁴

B. Waarderingsregels van de interne jaarrekening

32. De personen belast met het beheer van het bijkantoor dienen de waarderingsregels met betrekking tot de jaarrekening van het bijkantoor vast te leggen aangezien zij “jegens derden dezelfde aansprakelijkheid [dragen] als degenen die een Belgische vennootschap besturen”⁵⁵.

Het bestuursorgaan van de vennootschap naar buitenlands recht dient in principe de waarderingsregels ook goed te keuren aangezien die in de regel zullen verschillen van diegene die toegepast zijn op de jaarrekening van de vennootschap naar buitenlands recht waarin de interne jaarrekening van het bijkantoor is opgenomen.

1. Bestemming van activa en passiva voor het bijkantoor

33. De activa en passiva die een vennootschap naar buitenlands recht bestemt voor haar Belgische bijkantoor, maken geen deel uit van een overeenkomst in juridische zin, bij gebrek aan een rechtspersoonlijkheid specifiek voor het Belgische bijkantoor, verschillend van die van het moederbedrijf.

34. 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 vennootschap naar buitenlands recht te bepalen welke activa en passiva bestemd worden voor het Belgische bijkantoor.

De Commissie is van oordeel dat het bestuursorgaan daarbij het voorbeeld mag volgen van de toegestane benadering van de OESO waarvan het centrale element de toewijzing is van de belangrijke menselijke factoren en de toekenning van de risico's eigen aan deze factoren⁵⁶.

De Commissie benadrukt hierbij het belang van de boekhouding in de toegestane benadering van de OESO.⁵⁷

⁵² Art. III.90, § 2, tweede lid, WER.

⁵³ Oud CBN-advies 110/4 – *Bijkantoren of centra van werkzaamheden in België van ondernemingen naar buitenlands recht - Toepassing van artikel 10, par. 2 van de Boekhoudwet en van artikel 198 van de Vennootschapswet*. Zie ook J. GABRIEL, “Succursales de sociétés étrangères en Belgique **”, *Revue de droit des affaires internationales*, 1987, nr. 2, p. 274-275.

⁵⁴ Art. 107, § 3, W.Venn.

⁵⁵ Art. 59, W.Venn.

⁵⁶ Zie met name OESO Rapport 2010 over de winsttoerekening aan vaste inrichtingen, 22 juli 2010.

⁵⁷ Zie met name OESO Rapport 2010 over de winsttoerekening aan vaste inrichtingen, 22 juli 2010, p. 21-22, § 36-37, p. 52-54 en § 175-182.

Ze herinnert er ook aan dat de boekhoudprincipes volgens dewelke elke boeking onderbouwd is door een verantwoordingsstuk⁵⁸ dat moet beantwoorden aan de realiteit⁵⁹, van toepassing zijn op de boekingen betreffende interne verrichtingen tussen het moederbedrijf en zijn bijkantoor.⁶⁰

Dit impliceert dat als de vennootschap naar buitenlands recht (het moederbedrijf) schulden bestemt voor haar Belgische bijkantoor, het bijkantoor die schulden dient te boeken in zijn rekeningen op basis van een verantwoordingsstuk waarmee de persoon of de dienst geïdentificeerd kan worden waar de schuld van uitgaat.⁶¹ De Commissie is van oordeel dat zulk verantwoordingsstuk dient uit te gaan 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, dergelijk verantwoordingsstuk vormt.

2. Waarderingscriteria van de bestemde activa en passiva

35. De activa worden door het bijkantoor opgenomen in de balans aan hun “inbrengwaarde”, anders gezegd “de waarde van de goederen bij de [...] bestemming”⁶².

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”.⁶³ Deze beperking beoogt “overwaarderingen te vermijden”.^{64,65}

36. Zodra de bestemming van een actief door het moederbedrijf voor zijn bijkantoor boekhoudkundig beschouwd wordt als inbreng, rijst de vraag of een immaterieel vast actief, bestemd voor een Belgisch bijkantoor, al dan niet beschouwd wordt als immaterieel vast actief van derden.

De Commissie is van oordeel dat het antwoord hierop negatief is, want hoewel het moederbedrijf en het bijkantoor boekhoudkundig gezien verschillende entiteiten zijn, vormen ze eenzelfde rechtspersoon.⁶⁶ De bestemming van een immaterieel vast actief door het moederbedrijf voor het Belgische bijkantoor behoudt zo haar oorspronkelijk boekhoudkundige aard. Indien het moederbedrijf het immaterieel vast

⁵⁸ Art. III.86, eerste lid, WER.

⁵⁹ CBN-advies 174/1 - *Beginselen van een regelmatige boekhouding*, punt III, B.

⁶⁰ CBN-advies 174/1 - *Beginselen van een regelmatige boekhouding*, punt III, B.

⁶¹ CBN-advies 174/1 - *Beginselen van een regelmatige boekhouding*, punt III, B.

⁶² Art. 39, tweede lid, KB W.Venn. Hierbij verduidelijkt het Verslag aan de Koning bij het koninklijk besluit 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 koninklijk besluit van 12 september 1983 tot wijziging van het koninklijk besluit van 8 oktober 1976 met betrekking tot de jaarrekening van de ondernemingen, *BS*, 1983, p. 11897, commentaar bij artikel 18).

⁶³ Art. 39, tweede lid, *in fine*, KB W.Venn.

⁶⁴ Verslag aan de Koning bij het koninklijk besluit van 12 september 1983 tot wijziging van het koninklijk besluit van 8 oktober 1976 met betrekking tot de jaarrekening van de ondernemingen, *BS*, 1983, p. 11897, commentaar bij artikel 18.

⁶⁵ In dat opzicht, wijzigt artikel 61, 2° van de wet van 25 december 2017 tot hervorming van de vennootschapsbelasting, vanaf 1 januari 2019, artikel 229 WIB 92. Artikel 229, nieuwe § 5 WIB 92 zal in geval van de overdracht naar België van een of meerdere in het buitenland gelegen bestanddelen van het actief, verwezenlijkt vanaf 1 januari 2019, voorzien dat “de later gerealiseerde meerwaarden, minderwaarden, afschrijvingen en waardeverminderingen [die] deze activa [betreffen], vastgesteld uitgaande van de werkelijke waarde die zij hebben op het ogenblik van de verrichting.” (eigen onderlijning). Voor de definitie van de werkelijke waarde, verwijzen wij de lezer naar de nieuwe leden 3 tot en met 5 van artikel 229, nieuwe § 5 WIB 92. De meeste overdrachten van bestanddelen van het actief, verwezenlijkt vanaf 1 januari 2019, door het moederbedrijf aan haar Belgisch bijkantoor zullen dus tot gevolg hebben dat de boekhoudkundige en fiscale waarden van de overgedragen actief, overeenkomen.

⁶⁶ Zie hierbij ook artikel 95, § 1, II, derde lid van het KB W.Venn. dat een onderscheid maakt tussen octrooien, licenties, merken en andere gelijkaardige rechten die eigendom zijn van de vennootschap en degene die behoren tot derden.

actief verkregen zou hebben van derden, zou het na de bestemming ervan als dusdanig beschouwd worden door het bijkantoor.

Bijgevolg zorgt de bestemming door het moederbedrijf van een immaterieel vast actief dat intern tot stand is gekomen voor een cumulatieve toepassing van artikelen 39, tweede lid en 60, eerste lid van het KB W.Venn.⁶⁷

Het bestemde immaterieel vast actief wordt dus geboekt door het Belgische bijkantoor aan zijn inbrengwaarde, anders gezegd aan de waarde die is toegekend aan het immaterieel vast actief bij zijn bestemming.⁶⁸ Met dien verstande dat deze waarde overeenkomt met de vervaardigingsprijs van het vast actief, een waarde die niet hoger mag liggen dan een voorzichtige raming van de gebruikswaarde van dit vast actief of van het toekomstig rendement ervan voor het bijkantoor⁶⁹, noch hoger mag liggen dan de marktwaarde bij de aankoop van dit vast actief op het ogenblik van de bestemming⁷⁰.

De Commissie wil hierbij benadrukken dat dergelijke bestemming in geen enkel geval kan leiden tot de boeking van *goodwill* die bij het moederbedrijf intern tot stand zou zijn gekomen.

Anderzijds zou er, volgens de Commissie, in het tegenovergestelde geval een niet te verantwoorden discriminatie ontstaan tussen vennootschappen naar Belgisch recht, die dan zouden vallen onder de beperking van artikel 60, eerste lid KB W.Venn., en de Belgische bijkantoren van vennootschappen naar buitenlands recht die zouden ontsnappen aan deze beperking in die zin dat het vast actief tot stand zou komen in het buitenland en vervolgens bestemd zou worden voor het Belgische bijkantoor.

VI. Verhouding tussen het moederbedrijf en zijn bijkantoor

37. Traditioneel maakte de verhouding tussen het moederbedrijf en zijn bijkantoor het voorwerp uit van een zogenaamde “verbindingsrekening” die voor het moederbedrijf een andere werking heeft dan voor zijn bijkantoor. Op niveau van het moederbedrijf, heeft de verbindingsrekening de eigenschappen van een wachtrekening, terwijl ze voor het bijkantoor dienst doet als rekening-courant.⁷¹

38. Sedert het koninklijk besluit van 18 december 2015 tot omzetting van Richtlijn 2013/34/EU⁷², vervangt “Verbindingsrekening” de titel van de rubriek “Geplaatst kapitaal” voor wat betreft de interne jaarrekening van Belgische bijkantoren van vennootschappen naar buitenlands recht, en dit “om alle mogelijke verwarring over de inhoud van deze rubriek te vermijden”^{73,74}

Datzelfde koninklijk besluit heeft ook de definitie van deze rubriek gewijzigd. Deze bevat voortaan de “verbindingsrekening met het vermogen [van het moederbedrijf] [...], bevattende de eigen middelen die

⁶⁷ Art. 60, eerste lid KB W.Venn. bepaalt dat “andere dan van derden verworven immateriële vaste activa worden slechts tegen vervaardigingsprijs op het actief geboekt voor zover die niet hoger is dan een voorzichtige raming van de gebruikswaarde of van het toekomstig rendement voor de vennootschap van deze vaste activa.” (eigen onderlijning).

⁶⁸ Art. 39, tweede lid, KB W.Venn.

⁶⁹ Art. 60, eerste lid, KB W.Venn.

⁷⁰ Art. 39, tweede lid, *in fine*, KB W.Venn.

⁷¹ Voor deze respectievelijke rollen, zie *infra*, randnr. 41 en volgende.

⁷² Art. 29, 5°, koninklijk besluit van 18 december 2015 tot omzetting van Richtlijn 2013/34/EU van 26 juni 2013 van het Europees Parlement en van de Raad 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.

⁷³ Verslag aan de koning bij het koninklijk besluit van 18 december 2015 tot omzetting van de Richtlijn 2013/34/EU;

⁷⁴ Art. 95, § 2, I.A., tweede lid, KB W.Venn., vervangen door artikel 29, 5° van het koninklijk besluit van 18 december 2015 tot omzetting van de Richtlijn 2013/34/EU.

[door de vennootschap naar buitenlands recht] aan de bedrijfsuitoefening van haar bijkantoren [...] in België [...] duurzaam wordt besteed”.⁷⁵

39. De Commissie stelt derhalve voor om voortaan de traditionele benaming “verbindingsrekening” te vervangen door “relatierekening”.

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

Deze boekhoudkundige verwerking is grotendeels gebaseerd op de principes uiteengezet door de Commissie in haar advies 2013/13 inzake het gebruik van de verbindingsrekening⁷⁶ (dat vervangen wordt door onderhavig advies), met enkele updates en aanvullende verduidelijkingen.

A. De relatierekening of rekening-courant tussen het moederbedrijf en zijn bijkantoor

41. De relatierekening heeft een andere rol voor het moederbedrijf dan voor zijn bijkantoor.

1. Voor een Belgisch moederbedrijf

42. Voor een Belgisch moederbedrijf heeft de relatierekening meestal de aard van een wachtrekening.⁷⁷ In zijn boekhouding zal het moederbedrijf overgaan tot de periodieke inschrijving van de verrichtingen van zijn bijkantoor. Dit betekent dat het moederbedrijf in principe alle verrichtingen van het bijkantoor opneemt in de eigen boekhouding en dat vervolgens alle verrichtingen tussen het moederbedrijf en zijn bijkantoren worden verwijderd. Na de periodieke inschrijving zoals hoger beschreven, neemt de jaarrekening van het moederbedrijf geen wachtrekening meer op.

2. Voor een Belgisch bijkantoor

43. In het geval van een Belgisch bijkantoor zullen alle geboekte verrichtingen tussen het bijkantoor en zijn buitenlands moederbedrijf weergegeven worden 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.

44. 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*⁷⁸, 179 *Interne schulden ten aanzien van het moederbedrijf*⁷⁹ en/of 100 *Verbindingsrekening*.

⁷⁵ Art. 95, § 2, I.A., eerste lid, e), KB W.Venn. vervangen door artikel 29, 5° van het koninklijk besluit van 18 december 2015 tot omzetting van de Richtlijn 2013/34/EU.

⁷⁶ CBN-advies 2013/13 – *Het gebruik van de verbindingsrekening tussen een buitenlandse vennootschap en haar Belgisch bijkantoor*.

⁷⁷ Zie hierover CBN-advies 172/1 - *Opneming van de rekeningen van een buitenlands bijkantoor*.

⁷⁸ De benaming van rekening 489 *Andere diverse schulden* werd naar deze aanleiding aangepast.

⁷⁹ De benaming van rekening 179 *Overige schulden* werd naar deze aanleiding aangepast.

Rekening 100 *Verbindingsrekening* bevat “de eigen middelen die [...] duurzaam worden besteed” door het moederbedrijf aan zijn bijkantoor⁸⁰ (zie *infra*, randnr. 47) en het saldo wordt opgenomen door rekeningen 489 en 179.

45. 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 mag opgenomen worden bij rekening 2810 *Interne vorderingen ten aanzien van het moederbedrijf*.⁸¹

In het tegenovergestelde geval, worden rekeningen 416 *Interne vorderingen ten aanzien van het moederbedrijf*⁸² en 2910 *Interne vorderingen ten aanzien van het moederbedrijf*⁸³ gebruikt.

46. 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 allerkleinste bedrag. Bijgevolg bestaat er na afloop van deze verrekening nog 1 vorderings- of schuldpositie ten belope van het saldo.

B. De verbindingsrekening of de door het moederbedrijf duurzaam bestemde eigen middelen voor de activiteit van zijn bijkantoor

47. Zoals hierboven uiteengezet, randnr. 38, sedert het koninklijk besluit van 18 december 2015 tot omzetting van Richtlijn 2013/34/EU, vervangt “Verbindingsrekening” de titel van de rubriek “Geplaatst kapitaal” op het niveau van de interne jaarrekening van Belgische bijkantoren van vennootschappen naar buitenlands recht.⁸⁴

In tegenstelling tot de vroegere definitie van deze rubriek eigen aan de Belgische bijkantoren van vennootschappen naar buitenlands recht⁸⁵, doet de nieuwe definitie, die ingevoerd werd bij voornoemd koninklijk besluit van 18 december 2015, terecht niet meer vermoeden dat het eigen kapitaal van het Belgische bijkantoor gereserveerde of overgedragen resultaten zou bevatten. Deze rubriek bevat voortaan immers de “verbindingsrekening met het vermogen [van de moedervenootschap] [...], bevattende de eigen middelen die [door de vennootschap naar buitenlands recht] aan de bedrijfsuitoefening van haar bijkantoren [...] in België [...] duurzaam wordt besteed”.⁸⁶

⁸⁰ Art. 95, § 2, I.A., eerste lid, e), KB W.Venn. vervangen door artikel 29, 5° van het koninklijk besluit van 18 december 2015 tot omzetting van de Richtlijn 2013/34/EU.

⁸¹ De benaming van rekening 2810 *Vorderingen op rekeningen* werd naar deze aanleiding aangepast.

⁸² De benaming van rekening 416 *Diverse vorderingen* werd naar deze aanleiding aangepast.

⁸³ De benaming van rekening 2910 *Vorderingen op rekening* werd naar deze aanleiding aangepast.

⁸⁴ Art. 95, § 2, I.A., tweede lid, KB W.Venn., vervangen door artikel 29, 5° van het koninklijk besluit van 18 december 2015 tot omzetting van de Richtlijn 2013/34/EU.

⁸⁵ Zie het vroegere artikel 95, § 2, I.A., eerste lid, e), KB W.Venn. voor het werd vervangen door artikel 29, 5° van het koninklijk besluit van 18 december 2015 tot omzetting van de Richtlijn 2013/34/EU: “Onder geplaatst kapitaal wordt verstaan [...] wat de [...] bijkantoren in België van ondernemingen naar buitenlands recht [...] de eigen middelen die door de buitenlandse onderneming aan de bedrijfsuitoefening van haar bijkantoren [...] duurzaam worden besteed [...] voor zover deze middelen niet hun oorsprong vinden in gereserveerde of overgedragen winsten die zijn opgenomen onder de posten IV en V”.

⁸⁶ Art. 95, § 2, I.A., eerste lid, e), KB W.Venn. vervangen door artikel 29, 5° van het koninklijk besluit van 18 december 2015 tot omzetting van de Richtlijn 2013/34/EU.

De Commissie stelt echter vast dat de bijkantoren in de praktijk gebruik maken van rekening 132 *Belastingvrije reserves* en van rubriek IV.C. *Belastingvrije reserves* om te voldoen aan de onaantastbaarheidsvoorwaarde zoals bepaald in artikel 190 WIB 92.

48. Bij het opstellen van de interne jaarrekening van het bijkantoor, is het de taak van het bestuursorgaan van de vennootschap naar buitenlands recht en de personen belast met het beheer van het Belgische bijkantoor, het bedrag te bepalen van de door de vennootschap naar buitenlands recht bestemde eigen middelen die *duurzaam* ter beschikking van het bijkantoor zijn gesteld. Dit bedrag wordt overgenomen bij rekening 100 *Verbindingsrekening*.

Het bestuursorgaan zou hiervoor inspiratie kunnen putten uit de begrippen “vrij kapitaal” (free capital), dat tot stand is gekomen door de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (hierna: OESO)⁸⁷, en “de door de buitenlandse vennootschap aan de inrichting ter beschikking gestelde kapitaalsdotatie”, zoals bepaald in artikel 229, § 4, eerste lid, 3^e gedachtestreep WIB 92.

49. Voor zover het bijkantoor nood heeft aan een financiering hoger dan het bedrag dat op de verbindingsrekening staat, zorgt de hieruit voortvloeiende crediteurspositie van het bijkantoor voor:

- hetzij een interne schuld ten aanzien van het moederbedrijf op rekeningen 489 of 179 als het gaat over een positie respectievelijk op korte of lange termijn;
- hetzij een schuld tegenover een derde op rekeningen 430/439 of 173/174 als het gaat over een schuld die de vennootschap naar buitenlands recht aangegaan is ten opzichte van een derde maar die door het moederbedrijf bestemd werd voor het bijkantoor.

50. Als het buitenlandse moederbedrijf een actief afhoudt dat hij vooraf bestemd had voor zijn Belgisch bijkantoor, moet het bijkantoor de onttrekking boeken met het krediet van de met het actief overeenstemmende rekening en, in voorkomend geval, met het debet van de relatierekening of van rekening 100 *Verbindingsrekening*.

C. Resultaatbestemming van het bijkantoor

51. Het bijkantoor behaalt zijn resultaat op naam en voor rekening van de vennootschap naar buitenlands recht.

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*, 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* 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)* om te voorkomen dat de gereserveerde of overgedragen resultaten onjuist geboekt zouden worden bij het eigen vermogen van het bijkantoor.

Het gebruik van rekening 14 *Overgedragen winst (verlies)* biedt echter de mogelijkheid het door het bijkantoor gerealiseerd resultaat te volgen. In het geval van overgedragen winst houdt de rekening een

⁸⁷ Zie met name OESO Rapport 2010 over de winsttoerekening aan vaste inrichtingen, 22 juli 2010, p. 36-51, § 99 tot 171.

interne schuld in ten aanzien van het moederbedrijf, terwijl in het geval van overgedragen verlies, ze een interne vordering ten aanzien van het moederbedrijf inhoudt.

Voorbeeld

Een vennootschap naar buitenlands recht richt een bijkantoor op in België. Bij de oprichting van dit bijkantoor wordt er een bedrag van 1.000 euro op een Belgische rekening-courant geplaatst. Dit bedrag wordt duurzaam ter beschikking gesteld van het Belgische bijkantoor.

Boeking in hoofde van het Belgische bijkantoor

5500	Kredietinstellingen - Rekening-courant	1.000	
	aan 100 Verbindingsrekening		1.000

In de loop van het boekjaar heeft het bijkantoor volgende verrichtingen uitgevoerd:

Hij heeft diensten verleend ten behoeve van het moederbedrijf voor een bedrag van 30 euro, dat intern aan het moederbedrijf wordt aangerekend. Het bijkantoor heeft echter goederen gekocht van het moederbedrijf voor een bedrag van 500 euro. Het bijkantoor heeft deze goederen verkocht aan een derde voor 600 euro. Om de berekening eenvoudig te houden, veronderstellen we dat het bijkantoor in dit voorbeeld geen andere verrichtingen meer heeft uitgevoerd. De effecten op het niveau van de btw blijven ook buiten beschouwing.

Boeking tijdens het boekjaar in hoofde van het Belgisch bijkantoor

2810	Interne vorderingen aan het moederbedrijf	30	
	aan 70 Omzet		30
60	Aankoop handelsgoederen	500	
	aan 489 Interne schulden ten aanzien van de zetel		500
400	Handelsvorderingen	600	
	aan 70 Omzet		600

Inventarisverrichtingen in hoofde van het Belgische bijkantoor

Verrekening tussen debet- en creditposities tussen het bijkantoor en het moederbedrijf ten belope van het kleinste bedrag:

489	Interne schulden ten aanzien van de zetel	30	
	aan 2810 Interne vorderingen ten aanzien van de zetel		30

Bestemming van het resultaat van het Belgische bijkantoor

Optie 1: boeking als interne schuld ten aanzien van het moederbedrijf

697	Over te dragen winst	130	
	aan 489 Interne schuld ten aanzien van het moederbedrijf		130

Balans aan het einde van het boekjaar

Activa			Passiva		
55	Bank	1.000	100	Verbindingsrekening	1.000
400	Handelsvorderingen	600	489	Interne schulden ten aanzien van het moederbedrijf	600

Optie 2: boeking als overgedragen resultaat

697	Over te dragen winst			130	
	aan 14 Overgedragen winst				130

Balans aan het einde van het boekjaar

Activa			Passiva		
55	Bank	1.000	100	Verbindingsrekening	1.000
400	Handelsvorderingen	600	14	Overgedragen winst	130
			489	Interne schulden ten aanzien van het moederbedrijf	470

VII. Jaarverslag, controleverslag, sociale balans en andere documenten

A. Ontbreken van een jaarverslag specifiek van het bijkantoor

52. 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 van de activiteiten van het Belgische bijkantoor.

Hoewel artikel III.90, § 2 WER verwijst naar het W.Venn. wat betreft “de vorm, de inhoud, de controle en de neerlegging van de jaarrekening en het jaarverslag”, verklaart geen enkele bepaling van het W.Venn. dat het voor Belgische bijkantoren van vennootschappen naar buitenlands recht verplicht is een jaarverslag op te maken.⁸⁸

Daarentegen, zoals hierboven uiteengezet in randnr. 4 en 5, is volgens artikel 92, § 2 W.Venn. de regeling van toepassing over de verplichting tot inventaris voor Belgische bijkantoren volgens de

⁸⁸ Zie ook artikel XI.248/6 van het WER inzake vennootschappen voor het beheer van auteursrechten en naburige rechten waarin nadrukkelijk bepaald wordt dat Belgische bijkantoren van collectieve beheerorganisaties die gevestigd zijn in een andere lidstaat van de Europese Unie, een jaarverslag dienen op te maken specifiek van hun Belgische bijkantoren. Er wordt nog aan toegevoegd dat “het jaarverslag wordt opgesteld door de persoon die in België met het bestuur van een bijkantoor van een collectieve beheerorganisatie is belast”. Dit artikel is een herneming van artikel 65^{quater} van de wet van 30 juni 1994 betreffende het auteursrecht en de naburige rechten, zoals ingevoegd door artikel 10 van de wet van 10 december 2009 tot wijziging van de wet van 30 juni 1994 betreffende het auteursrecht en de naburige rechten wat het statuut van en de controle op de vennootschappen voor het beheer van de rechten betreft. Zie hierbij ook de memorie van toelichting bij voormelde wet van 10 december 2009 (*parl. St.*, Kamer, G.Z. 2008-2009, nr. 52-2051/001, p. 41) net zoals het Verslag aan de Koning dat voorafgaat aan het koninklijk besluit van 25 april 2014 betreffende de administratieve en boekhoudkundige organisatie, de interne controle, de boekhouding en de jaarrekeningen van de vennootschappen voor het beheer van auteursrechten en naburige rechten alsook de informatie die zij moeten verschaffen.

waarderingsmaatstaven bepaald door het KB W.Venn., alsook de verplichting tot opmaken van de jaarrekening waarvan de vorm en inhoud bepaald zijn door het KB W.Venn.⁸⁹

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

53. De vennootschap naar buitenlands recht moet geen commissaris benoemen enkel maar om de rekeningen van het Belgische bijkantoor te controleren, zelfs wanneer het bijkantoor de groottecriteria overschrijdt om als een “kleine vennootschap” te worden beschouwd, zoals bedoeld in artikel 15 W.Venn. Geen enkele bepaling van het W.Venn. maakt namelijk de regeling toepasselijk dat Belgische bijkantoren de verplichting hebben een commissaris te benoemen.⁹⁰

De Commissie benadrukt dat het de vennootschap naar buitenlands recht toebehoort in orde te zijn met de nationale wetgeving betreffende de controle van de eigen rekeningen, die onvermijdelijk ook die van het Belgische bijkantoor bevatten.

54. Als het bijkantoor een ondernemingsraad heeft⁹¹, dient deze ondernemingsraad een bedrijfsrevisor aan te stellen die de controle van de interne jaarrekening op zich neemt (alsook de sociale balans, zie hieronder, randnr. 56).⁹²

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

55. De vennootschap naar buitenlands recht met een Belgisch bijkantoor dient een sociale balans op te maken in overeenkomst met de Belgische wettelijke en reglementaire bepalingen.⁹³ Deze sociale balans heeft enkel betrekking op de tewerkstelling in het geheel van Belgische bijkantoren, dat wordt gezien als één enkele onderneming.⁹⁴ De verkorte of volledige versie van de sociale balans zal afhangen van de grootte van het bijkantoor, berekend op enkelvoudige basis.⁹⁵

⁸⁹ Ter herinnering: deze jaarrekening moet niet worden neergelegd bij de Balanscentrale (art. 107, § 3 W.Venn.).

⁹⁰ Zie ook artikel XI.273/13, § 2 WER inzake vennootschappen voor het beheer van auteursrechten en naburige rechten waarin nadrukkelijk bepaald wordt dat “De controle binnen de beheersvennootschappen [gevestigd in een andere lidstaat van de Europese Unie], op de financiële toestand, op de jaarrekening en op de regelmatigheid, ten aanzien van deze titel, de uitvoeringsbesluiten ervan, de statuten en de verdelingsregels, van de in de jaarrekening en geconsolideerde rekeningen weergegeven verrichtingen, wordt opgedragen aan een of meer commissarissen gekozen onder de leden van het Instituut der bedrijfsrevisoren, ongeacht de grootte van de collectieve beheersvennootschap”.

⁹¹ Het Belgische bijkantoor van een vennootschap naar buitenlands recht is een onderneming zoals bedoeld door de wet van 20 september 1948 houdende organisatie van het bedrijfsleven aangezien het bijkantoor meetelt als een “technische bedrijfseenheid” overeenkomstig artikel 14, § 1, tweede lid, 1^o van deze wet.

⁹² Wet van 20 september 1948 houdende organisatie van het bedrijfsleven, art. 15*bis*; art.151, eerste lid, 1^o, W.Venn. Voor zover het bijkantoor echter geen jaarverslag moet opmaken over zijn activiteiten, kan de revisor hierover geen verslag opmaken zoals bepaald in artikel 151, eerste lid, 1^o W.Venn.

⁹³ Artikel 18 koninklijk besluit van 4 augustus 1996 betreffende de sociale balans; zie ook artikelen 44 en volgende van de wet van 22 december 1995 houdende maatregelen tot uitvoering van het meerjarenplan voor werkgelegenheid en artikel 107, § 3 W.Venn. waarin bepaald staat: “de verplichting [tot neerlegging bij de Balanscentrale] geldt niet voor de jaarrekening van het bijkantoor, opgemaakt overeenkomstig artikel 92, § 2” maar geen betrekking heeft op de neerlegging van de sociale balans van het Belgische bijkantoor.

⁹⁴ Art. 18, tweede lid koninklijk besluit van 4 augustus 1996 betreffende de sociale balans.

⁹⁵ Art. 18, eerste en derde lid koninklijk besluit van 4 augustus 1996 betreffende de sociale balans.

De vennootschap naar buitenlands recht dient de sociale balans van haar Belgische bijkantoor neer te leggen bij de Balanscentrale, samen met en volgens dezelfde modaliteiten als de statutaire en/of geconsolideerde jaarrekening^{96,97}

56. Als het bijkantoor een ondernemingsraad heeft (zie hierboven, randnr. 54), dient de vennootschap naar buitenlands recht een bedrijfsrevisor aan te stellen die met name de controle van de sociale balans van het Belgische bijkantoor op zich neemt.⁹⁸

In dit opzicht dient het Belgische bijkantoor zijn eigen jaarrekening en andere vereiste economische en financiële inlichtingen te verstrekken aan de Ondernemingsraad.⁹⁹

D. Ander document neer te leggen bij de Balanscentrale

57. Voor zover de vennootschap naar buitenlands recht met een Belgisch bijkantoor zijn statutaire en/of geconsolideerde jaarrekening in België moet neerleggen bij de Balanscentrale¹⁰⁰, moet hier door de vennootschap ook een document neergelegd worden waarin volgende zaken beschreven worden:

- a) het bedrag, bij het sluiten van de jaarrekening, van de schulden of van het deel van de schulden gewaarborgd door de Belgische overheidsinstellingen;
- b) het bedrag, op diezelfde datum (bij het sluiten van de jaarrekening), van de opeisbare schulden, ongeacht of uitstel van betaling is verkregen, jegens fiscale besturen en de Rijksdienst voor Sociale Zekerheid;
- c) het bedrag van het afgesloten boekjaar van de kapitaal- of interestsubsidies uitbetaald of toegekend door openbare besturen of instellingen.¹⁰¹

De Commissie verwijst hierbij naar haar advies 110/2¹⁰², waarin ze bepaalde dat:

“Niets wijst erop dat toen het Parlement, op eigen initiatief, [het huidige artikel 100, § 1^{er}, 5° van het W.Venn.] inlaste, het de bedoeling had de vermeldingen die deze bepaling voorschrijft enkel op te leggen aan vennootschappen naar Belgisch recht. Alles pleit juist voor het tegendeel, zowel in rechte als in feite, zodat de vennootschappen [naar buitenlands recht] met [een bijkantoor] in België en die in die hoedanigheid van de waarborg van de overheid kunnen

⁹⁶ Over de verplichting tot neerlegging van de statutaire en/of geconsolideerde jaarrekening door de vennootschappen naar buitenlands recht met een Belgisch bijkantoor, zie CBN-advies 2018/06 - *Belgische bijkantoren van vennootschappen naar buitenlands recht: toepassing van het Belgisch boekhoudrecht - begrip "bijkantoor" - publicatieplicht*.

⁹⁷ Art. 18, vierde lid koninklijk besluit 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; art. 100, § 1, 6°/2 en § 2 en art. 107 W.Venn.

⁹⁸ Art. 15bis wet van 20 september 1948 houdende organisatie van het bedrijfsleven; art. 151, tweede lid W.Venn.

⁹⁹ Art. 15 wet van 20 september 1948 houdende organisatie van het bedrijfsleven; art. 17, tweede lid, 2° koninklijk besluit van 27 november 1973 houdende reglementering van de economische en financiële inlichtingen te verstrekken aan de ondernemingsraden.

¹⁰⁰ Over de verplichting tot neerlegging van de statutaire en/of geconsolideerde jaarrekening door de vennootschappen naar buitenlands recht met een Belgisch bijkantoor, zie CBN-advies 2018/06 - *Belgische bijkantoren van vennootschappen naar buitenlands recht: toepassing van het Belgisch boekhoudrecht - begrip "bijkantoor" - publicatieplicht*.

¹⁰¹ Art. 100, § 1, 5° en 107, § 2 W.Venn. Over de draagwijdte van de verwijzing van artikel 107, § 2 W.Venn. naar artikel 100 W.Venn., zie randnr. 32 van CBN-advies 2018/06 - *Belgische bijkantoren van vennootschappen naar buitenlands recht: toepassing van het Belgisch boekhoudrecht - begrip "bijkantoor" - publicatieplicht*.

¹⁰² CBN-advies 110/2 - *Stukken die tegelijk met de jaarrekening dienen neergelegd te worden (artikel 80 (nieuw) van de Vennootschapswet)* - Openbaar maken van de buitenlandse vennootschappen met een bijkantoor in België (artikel 198 van de Vennootschapswet).

genieten (littera a)), schulden kunnen hebben zoals bedoeld in littera b) en kapitaal- of interestsubsidies kunnen bekomen zoals bedoeld in littera c), deze inlichtingen zouden publiceren op dezelfde wijze als de vennootschappen naar Belgisch recht. Vanuit het oogpunt van de buitenlandse balans is de toepassing van deze bepaling niet van aard om moeilijkheden te veroorzaken, rekening houdend met het feit dat hoewel het document tegelijk met de jaarrekening dient neergelegd te worden, het niettemin een apart stuk vormt”.

VIII. Bewaarplicht voor boeken, rekeningen en verantwoordingsstukken eigen aan de activiteiten van het bijkantoor¹⁰³

58. De vennootschap naar buitenlands recht dient de boeken, rekeningen en verantwoordingsstukken betreffende haar Belgische bijkantoren te bewaren in België.¹⁰⁴ Als deze documenten niet fysiek in België aanwezig zijn, dienen ze er wel meteen toegankelijk te zijn en bewaard te worden hetzij in origineel, hetzij in afschrift, overeenkomstig artikelen III.86, vierde lid, III.87, § 2, tweede lid en III.88, tweede lid van het WER en artikel 9 van het koninklijk besluit van 12 september 1983 tot uitvoering van de wet van 17 juli 1975 met betrekking tot de boekhouding van de ondernemingen.

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.¹⁰⁵

Bijgevolg wijst niets erop dat de vennootschap naar buitenlands recht de boekhouding van het moederbedrijf, van haar Belgische bijkantoor en van haar andere bijkantoren verspreid over verschillende staten niet zou mogen centraliseren op één database die zich in het buitenland bevindt. Dit alles op voorwaarde dat de boeken, rekeningen en verantwoordingsstukken van het Belgische bijkantoor 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.

59. 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 die de interne verrichtingen betreffen 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 vennootschap naar buitenlands recht en van de personen belast met het beheer van het Belgische bijkantoor om een passende archiveringspolitiek uit te stippelen en,

¹⁰³ Voor niet-specifieke aspecten voor Belgische bijkantoren, zie met name CBN-advies 2011/21 - *Bewaring van de boeken en verantwoordingsstukken* en CBN-advies 2016/22 - *Bewaring van boeken en verantwoordingsstukken bij een geïnformatiseerde boekhouding*.

¹⁰⁴ Art. I.5, tweede lid, *in fine*, III.86, vierde lid, III.87, § 2, tweede lid en III.88, tweede lid, WER; art. 9, koninklijk besluit van 12 september 1983 tot uitvoering van de wet van 17 juli 1975 met betrekking tot de boekhouding van de ondernemingen.

¹⁰⁵ Deze kwestie werd vroeger bediscussieerd omwille van vroeger artikel 1, tweede lid, *in fine*, van de wet van 17 juli 1975 met betrekking tot de boekhouding van de ondernemingen, dat 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. Zodoende heeft de regering CBN-advies 1/2 gevolgd - *Ondernemingen naar buitenlands recht - Houden en bewaren in België van de boeken, rekeningen en verantwoordingsstukken*. Zie hierbij het Verslag aan de Koning bij voornoemd koninklijk besluit nr. 22 (*Pasinomie*, 1978, p. 2242).

in voorkomend geval, deze stukken langer te bewaren in functie van hun specifieke belang (met name in geval van geschillen).

IX. Sluiting van het bijkantoor

60. Wanneer de vennootschap naar buitenlands recht haar Belgische bijkantoor sluit, moet zij deze sluiting binnen de dertig dagen openbaar maken door middel van neerlegging ter griffie van de rechtbank van koophandel.¹⁰⁶

61. Het W.Venn. schrijft in dit geval niets anders meer voor.

De vennootschap naar buitenlands recht dient daarom haar statutaire en/of geconsolideerde 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.

De maatregelen inzake openbaarmaking die opgelegd zijn aan de vennootschappen naar buitenlands recht met een Belgisch bijkantoor beogen de rechten van derden te beschermen die via de bijkantoren in contact treden met vennootschappen naar buitenlands recht.¹⁰⁷ De verplichting tot jaarlijkse neerlegging van de statutaire en/of geconsolideerde jaarrekening van de vennootschap naar buitenlands recht¹⁰⁸ is dus verbonden met de aanwezigheid van het bijkantoor in België en heeft geen doel meer na sluiting van het bijkantoor.

62. Als een vennootschap naar buitenlands recht over meerdere Belgische bijkantoren beschikt, heeft de sluiting van een van de bijkantoren geen gevolg voor de verplichting van de vennootschap om de statutaire en/of geconsolideerde jaarrekening neer te leggen, zolang deze vennootschap minstens één bijkantoor behoudt in België.

63. Als het bestuursorgaan van de vennootschap naar buitenlands recht heeft besloten het Belgische bijkantoor te sluiten, dienen de personen belast met het beheer van het bijkantoor bijgevolg de waarderingsregels aan te passen.¹⁰⁹

*

Onderhavig advies vervangt de volgende adviezen:

- **CBN-advies 1/2 - Ondernemingen naar buitenlands recht - Houden en bewaren in België van de boeken, rekeningen en verantwoordingsstukken;**
- **CBN-advies 2013/10 - Belgische bijkantoren van buitenlandse ondernemingen: voeren van de boekhouding en opstellen van de jaarrekening in een andere munt dan de euro;**
- **CBN-advies 2013/13 - Het gebruik van de verbindingsrekening tussen een buitenlandse vennootschap en haar Belgisch bijkantoor;**

¹⁰⁶ Art. 83, 1^o, d) en 84, § 1, eerste lid W.Venn.

¹⁰⁷ Richtlijn (EU) 2017/1132, overweging 16: zie ook CBN-advies 2018/06 - *Belgische bijkantoren van vennootschappen naar buitenlands recht: toepassing van het Belgisch boekhoudrecht - begrip "bijkantoor" - publicatieplicht.*

¹⁰⁸ Voor deze verplichting, zie CBN-advies 2018/06 - *Belgische bijkantoren van vennootschappen naar buitenlands recht: toepassing van het Belgisch boekhoudrecht - begrip "bijkantoor" - publicatieplicht.*

¹⁰⁹ Art. 28, § 2, derde lid KB W.Venn. Zie hierbij CBN-advies 2018/18 - *Going concern - Waarderingsregels bij de stopzetting of gedeeltelijke stopzetting van het bedrijf van een onderneming.*

- **CBN-advies 2014/1 - Belgische bijkantoren van ondernemingen naar buitenlands recht: openbaarmaking ingeval van sluiting.**

Onderhavig advies vervangt ook advies 108/6 - Buitenlandse luchtvaartondernemingen.

DRAEF