

COMMISSIE VOOR BOEKHOUDKUNDIGE NORMEN

CBN-advies 2019/XX – Boekhoudplichtige ondernemingen, andere dan de (i)vzw's en de stichtingen die een vereenvoudigde boekhouding kunnen voeren – Groottecriteria – Omzetdefinitie

Ontwerpadvies van 15 mei 2019

I. Algemeen

1. Afhankelijk van hun rechtsvorm en grootte kunnen boekhoudplichtige ondernemingen¹ kiezen² om een vereenvoudigde boekhouding te voeren. Met onderhavig advies verduidelijkt de Commissie welke boekhoudplichtige ondernemingen in aanmerking komen voor deze keuze. Voor de praktische wijze waarop een vereenvoudigde boekhouding moet worden gehouden, wordt verwezen naar het CBN-advies 174/1 – *Beginselen van een regelmatige boekhouding*.³

II. Beoogde personen - rechtsvorm

2. De volgende boekhoudplichtige ondernemingen zijn niet verplicht een dubbele boekhouding te voeren indien het bedrag van de omzet, exclusief btw, over het laatste boekjaar⁴ kleiner is dan of gelijk is aan 500.000⁵ euro:

- natuurlijke personen die zelfstandig een beroepsactiviteit uitoefenen;
- organisaties zonder rechtspersoonlijkheid;
- vennootschappen onder firma (VOF); of
- commanditaire vennootschappen (CommV).

3. Onderhavig advies heeft geen betrekking op de (i)vzw's en de stichtingen. De Commissie brengt een afzonderlijk advies uit over de beoordeling van de groottecriteria voor deze rechtspersonen en de criteria waaraan deze moeten voldoen opdat ze een vereenvoudigde boekhouding kunnen voeren.

¹ Voor een gedetailleerde bespreking van wie aangemerkt wordt als een boekhoudplichtige onderneming verwijst de Commissie naar het CBN-advies 2019/XXX – Boekhoudplichtige onderneming.

² Deze keuzemogelijkheid vloeit voort uit de in artikel III.85, § 1 WER gebruikte bewoording 'behoeven' geen boekhouding te voeren volgens de voorschriften van de artikelen III.83 en III.84.

³ De Commissie merkt op dat het CBN-advies 174/1 – *Beginselen van een regelmatige boekhouding* binnen afzienbare tijd zal worden aangepast aan de wijzigingen ten gevolge van het gemoderniseerde ondernemingsrecht.

⁴ Indien het boekjaar een duur heeft van minder of meer dan twaalf maanden, dan wordt een berekening gedaan in functie van het aantal maanden dat het boekjaar loopt (artikel 2 KB WER). De berekening van het aantal maanden dat een boekjaar bestrijkt wanneer het boekjaar langer of korter is dan twaalf maanden, wordt volgens de Commissie berekend in functie van het aantal effectief verstreken maanden (naar analogie met CBN-advies 2017/03 – Groottecriteria – Boekjaar korter of langer dan 12 maanden).

⁵ De grens van 500.000 euro wordt verhoogd tot 620.000 euro voor de ondernemingen die als voornaamste beroepsbezigheid gasvormige of vloeibare koolwaterstoffen, bestemd voor het voortbewegen van motorvoertuigen op de openbare weg, in het klein verkopen (artikel 1, tweede lid KB WER).

III. Groottecriteria – Omzetbepaling – grens van 500.000 euro

A. Definitie omzet

4. De mogelijkheid tot het voeren van een vereenvoudigde boekhouding is uitsluitend voorbehouden voor de hoger vermelde personen mits het bedrag van de omzet, exclusief btw, over het laatste boekjaar kleiner is dan of gelijk is aan 500.000⁶ euro.

5. Tot vóór de inwerkingtreding van de wet van 15 april 2018 houdende hervorming van het ondernemingsrecht viseerde het boekhoudrecht uitsluitend de personen die daden van koophandel stelden of de rechtsvorm hadden aangenomen van een handelsvennootschap.⁷ Bijgevolg was er geen twijfel over wat begrepen moest worden onder het begrip omzet geformuleerd in artikel 1 van het KB van 12 september 1983 (I) tot uitvoering van de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding van de ondernemingen. Ingevolge de verruiming van het ondernemingsbegrip⁸ en de overeenkomstige uitbreiding van het toepassingsgebied van de ondernemingen die onderworpen zijn aan het boekhoudrecht, is een verduidelijking van het omzetbegrip voor de toepassing van artikel III.85, § 1 WER noodzakelijk gebleken.

6. Voor ondernemingen die een dubbele boekhouding voeren, wordt omzet gedefinieerd in artikel 3:90, I.A. van het Koninklijk besluit van 29 april 2019 tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen (hierna: KB WVV) als zijnde het bedrag van de verkoop van goederen en de levering van diensten aan derden, in het kader van de gewone bedrijfsuitoefening van de vennootschap. De toepassing van deze definitie uit het KB WVV veronderstelt evenwel dat de betrokken onderneming onderworpen is aan de verplichting om een dubbele boekhouding te voeren.⁹

7. Voor de ondernemingen die een vereenvoudigde boekhouding voeren, kan niet worden verwezen naar het omzetbegrip zoals gedefinieerd in artikel 3:90, I.A. KB WVV. Voor de ondernemingen die een vereenvoudigde boekhouding voeren, moet onder *omzet* worden begrepen het bedrag van de *andere dan niet-recurrente ontvangsten*¹⁰, exclusief btw. In dat geval wordt met *ontvangsten* bedoeld alle ontvangsten ongeacht of deze een *opbrengst* uitmaken in de zin van een dubbele boekhouding. Zo betekent de verkoop van een machine die duurzaam wordt gebruikt voor de bedrijfsuitoefening voor een bedrag van 100 een *ontvangst* van 100 ongeacht de boekwaarde die deze machine zou hebben gehad indien een dubbele boekhouding zou zijn gevoerd. In een dubbele boekhouding wordt slechts het verschil tussen de boekwaarde en de verkoopprijs in opbrengsten geboekt. Als evenwel de verkoop

⁶ De grens van 500.000 euro wordt verhoogd tot 620.000 euro voor de ondernemingen die als voornaamste beroepsbezigheid gasvormige of vloeibare koolwaterstoffen, bestemd voor het voortbewegen van motorvoertuigen op de openbare weg, in het klein verkopen (artikel 1, tweede lid KB WER).

⁷ Artikel 1.5 WER vóór de aanpassing door de wet van 15 april 2018 houdende hervorming van het ondernemingsrecht.

⁸ En tevens de afschaffing van de notie *handelaar*.

⁹ Zie ook de verantwoording bij het ingediende, aangenomen amendement nr. 440, parl. stukken, Kamer DOC 54 3119/013 p. 70. De boekhoudplichtige ondernemingen die voormelde grens van 500.000 euro overschrijden maar niet onderworpen zijn aan het WVV en de uitvoeringsbesluiten ervan moeten zich evenwel gedragen naar de bepalingen daarvan wat betreft de vorm, de inhoud, de controle en de neerlegging van de jaarrekening en het jaarverslag (artikel III.90, § 2 WER).

¹⁰ Dit volgt uit een samenlezing van artikel III.85, § 1, eerste lid WER, dat bepaalt welk type van boekhoudplichtige onderneming een vereenvoudigde boekhouding kan voeren; artikel 1 KB WER dat de grootte afbakt van de in aanmerking komende boekhoudplichtige ondernemingen in functie van de omzet; en tenslotte artikel I.1, eerste lid, 16° WER dat definieert wat onder omzet moet worden begrepen voor de boekhoudplichtige ondernemingen die een vereenvoudigde boekhouding voeren.

van zo'n machine niet recurrent is, wat veelal het geval zal zijn, moet deze niet meegeteld worden in de berekening van het bedoelde criterium. Met recurrent wordt bedoeld dat het gaat om courant voorkomende ontvangsten voor de betrokken entiteit die dus niet uitzonderlijk zijn.

8. De Commissie merkt op dat de aansprakelijkheidsbeperking zoals bepaald in artikel 2:57 WvV geplafonneerd wordt in functie van onder meer de omzet. Ook voor deze aansprakelijkheidsbeperking wordt, voor wat betreft de aansprakelijkheidsbeperking bij rechtspersonen die een vereenvoudigde boekhouding voeren in toepassing van artikel III.85 WER, de *omzet* gedefinieerd als het bedrag van de andere dan niet-recurrente ontvangsten.¹¹

B. Prorata wanneer het boekjaar korter of langer is dan 12 maanden

9. Indien het boekjaar van een vereenvoudigde boekhouding een duur heeft van minder of meer dan twaalf maanden, dan wordt een berekening prorata gedaan in functie van het aantal maanden dat het boekjaar loopt.¹²

10. De berekening van het aantal maanden dat een boekjaar bestrijkt wanneer het boekjaar langer of korter is dan twaalf maanden, wordt volgens de Commissie berekend in functie van het aantal effectief verstreken maanden¹³.

IV. Jaarlijkse keuze

11. De vaststelling of de omzet overschreden wordt, vindt plaats op de afsluitingsdatum van het laatst afgesloten boekjaar. Indien op die datum het maximumbedrag van de omzet, respectievelijk de andere dan niet-recurrente inkomsten, niet werd overschreden, kan de boekhoudplichtige onderneming er zich toe beperken om een vereenvoudigde boekhouding te voeren.

V. Vorm van de jaarrekening – geen publicatieverplichting

12. In de huidige stand van de boekhoudwetgeving zijn er geen formele vormvoorwaarden opgenomen waaraan de jaarrekening van een boekhoudplichtige onderneming die een vereenvoudigde boekhouding voert, moet voldoen.¹⁴ Het ontbreken van specifieke waarderingsregels mag evenwel geen vrijgeleide zijn om de inventaris op een willekeurige manier op te stellen. Om regelmatig te zijn moet een boekhouding controleerbaar zijn. Daartoe moeten de gegevens en de staten die voortvloeien uit de verwerking van de boekhoudgegevens steeds a posteriori kunnen worden geverifieerd. Dit impliceert niet enkel dat elke verrichting van begin tot einde moeten kunnen

¹¹ Artikel 2:57, § 1, tweede lid WvV.

¹² Artikel 2 KB WER.

¹³ In overeenstemming met CBN-advies 2017/03 – Groottecriteria – Boekjaar korter of langer dan 12 maanden.

¹⁴ Artikel III. 90, § 2 WER geldt niet voor de natuurlijke personen die een vereenvoudigde boekhouding voeren (artikel III. 90, § 2, vierde lid, 1^o WER) evenmin heeft de Koning de bevoegdheid gekregen om waarderingsmaatstaven te bepalen voor de opmaak van de inventaris of de interne jaarrekening door personen die een vereenvoudigde boekhouding voeren. De Commissie merkt op dat voor wat betreft de externe jaarrekening van een vzw, ivzw of een stichting, zelfs als deze een vereenvoudigde boekhouding voert, de Koning deze bevoegdheid wel heeft (artikel III.47, § 1 van het wetboek van vennootschappen en verenigingen).

worden gevolgd, maar ook dat de verantwoordingsstukken daartoe moeten kunnen worden teruggevonden.¹⁵

13. Indien daarentegen op de afsluitingsdatum van het laatst afgesloten boekjaar, het maximumbedrag van de omzet, respectievelijk de andere dan niet-recurrente inkomsten, wel werd overschreden, dan moet de boekhoudplichtige onderneming een dubbele boekhouding¹⁶ voeren en een jaarrekening opstellen volgens het microschem, verkorte schema of volledige schema van de jaarrekening.

14. De Commissie merkt op dat de :

- natuurlijke personen die zelfstandig een beroepsactiviteit uitoefenen hun jaarrekening niet openbaar moeten maken;¹⁷
- de organisaties zonder rechtspersoonlijkheid hun jaarrekening niet openbaar moeten maken;¹⁸
- VOF en de CommV hun jaarrekening niet openbaar moeten maken indien alle onbeperkt aansprakelijke vennoten natuurlijke personen zijn;¹⁹
- VOF en de CommV hun jaarrekening niet openbaar moeten maken indien deze worden aangemerkt als een kleine²⁰ vennootschap.²¹

¹⁵ CBN-advies 174/1 – *Beginsel van een regelmatige boekhouding*. Wat betreft het nut van een regelmatige boekhouding wordt ook gewezen op het voormelde artikel 1348bis BW (de boekhouding als bewijsmiddel). Ook om fiscale redenen zullen allicht veelal de verantwoordingsstukken moeten kunnen voorgelegd worden.

¹⁶ Een dubbele boekhouding zoals bedoeld in artikel III.84 WER.

¹⁷ Artikel III.90, § 2, vierde lid, 6° WER.

¹⁸ De maatschap moet haar jaarrekening niet openbaar maken. De openbaarmakingsverplichting geldt uitsluitend voor de vennootschappen met rechtspersoonlijkheid.

¹⁹ Artikel 3:9 WVV.

²⁰ Artikel 1:24 WVV definieert wat moet worden verstaan onder een kleine vennootschap. Dit zijn de vennootschappen met rechtspersoonlijkheid die niet meer dan één van de volgende criteria overschrijden: 50 werknemers, omzet 9.000.000 euro, balanstotaal 4.500.000 euro. Wat betreft de beoordeling van de groottecriteria wordt verwezen naar de diverse adviezen die de Commissie dienaangaande reeds heeft uitgebracht (onder meer CBN-advies 2016/3 - *Beoordeling groottecriteria artikelen 15 en 15/1 W.Venn.*, CBN-advies 2017/10 – *Groottecriteria artikel 15 W.Venn. – Verbonden vennootschappen – Verschillende afsluitingsdata – Wijziging van consolidatiekring*).

²¹ Artikel 3:9 WVV.