

INHOUD

- p. 1/ De aan kmo's toegekende fiscale voordelen
- p. 4/ Bijstand door accountants en advocaten op vennootschapsvergaderingen: toegang verboden?
- p. 7/ Btw – verkopen op afstand – intracommunautaire regeling

De aan kmo's toegekende fiscale voordelen

De wetgever wil duidelijk de kleine en middelgrote ondernemingen bevoordelen, die uiteindelijk het merendeel van de bedrijven in België uitmaken. Dit om bepaalde voordelen te compenseren, waar zij geen toegang toe hebben, vaak bij gebrek aan middelen (bv. de notionele interestaftrek).

Welke zijn echter de criteria om van de gunstmaatregelen te genieten en welke beperkingen worden daarbij opgelegd?

I. Nieuwe definitie van kmo

Het begrip kleine of middelgrote vennootschap wordt bij artikel 15 van het Wetboek van Vennootschappen (hierna 'W.Venn.' genoemd) gedefinieerd en werd gewijzigd door de wet van 18 december 2015 tot omzetting van Richtlijn 2013/34/EU inzake boekhouding.

Sinds 31 december 2015 luiden de nieuwe criteria als volgt¹:

- personeelsbestand (jaargemiddelde): 50 voltijdse equivalenten;
- jaaromzet exclusief btw: 9 000 000 euro (voordien: 7 300 000 euro);
- balanstotaal: 4 500 000 euro (voordien: 3 650 000 euro).

Hierbij dient opgemerkt dat een onderneming nog altijd als klein beschouwd kan worden, ook al heeft ze meer dan 100 werknemers in dienst, op voorwaarde dat de andere criteria om van een kleine onderneming te spreken, wel vervuld zijn.

Ook de manier waarop deze criteria toegepast moeten worden, is veranderd:

- Het feit dat er meer dan één van de hierboven gepreciseerde criteria overschreden worden of niet meer overschreden wor-

den, heeft slechts gevolgen wanneer dit zich gedurende twee achtereenvolgende boekjaren voordoet. De gevolgen gaan in dat geval in vanaf het boekjaar dat volgt op het boekjaar gedurende hetwelk meer dan één van de criteria voor de tweede keer overschreden werden of niet meer overschreden werden.

- Als de vennootschap met één of meer andere vennootschappen verbonden is in de zin van artikel 11 van het W.Venn., worden de criteria inzake omzet en balanstotaal berekend op geconsolideerde basis (art. 15, §6 van het W.Venn.).
- Als er overgegaan moet worden tot een geconsolideerde waardering, dan kan de vennootschap er nog voor opteren om niet te consolideren door de bedragen inzake omzet en balanstotaal zoals ze uit de statutaire jaarrekening voortvloeien, aan bovenstaande criteria te onderwerpen (omzet van 9 000 000,00 euro en balanstotaal van maximum 4 500 000,00 euro), maar in dat geval vermeerderd met 20 %.

II. Microvennootschappen

Het betreft hier een nieuwe vorm van vennootschappen die via een nieuw artikel 15/1 in het W.Venn. wordt opgenomen en aan de volgende criteria beantwoordt of die beter gezegd niet meer dan één van de volgende criteria overschrijdt:

- personeelsbestand (jaargemiddelde): 10 voltijdse equivalenten;
- jaaromzet exclusief btw: 700 000 euro;
- balanstotaal: 350 000 euro.

De microvennootschap mag geen moederonderneming of dochter zijn.

Net zoals voor de kleine vennootschappen heeft het feit dat er meer dan één van de hierboven opgesomde criteria overschreden worden of niet meer overschreden worden, slechts gevolgen wanneer dit zich gedurende twee achtereenvolgende boekjaren voordoet.

¹ De herziene bepalingen van de artikelen 15 en 15/1 van het Wetboek van Vennootschappen zijn alleen van toepassing vanaf het boekjaar dat na 31 december 2015 begint krachtens de overgangsbepaling vervat in artikel 63 van de wet van 18 december 2015.

De gevolgen gaan in dat geval in vanaf het boekjaar dat volgt op het boekjaar gedurende hetwelk meer dan één van de criteria voor de tweede keer overschreden werden of niet meer overschreden werden.

III. Fiscale implicaties met betrekking tot de kleine en middelgrote ondernemingen

III.1. De liquidatiereserve en de bijzondere liquidatiereserve

De programmawet van 19 december 2014 voerde een louter voor kmo's bedoelde gunstregeling in voor de winsten die een kleine onderneming toewijst aan een liquidatiereserve, mits de onmiddellijke betaling van een bijzondere aanslag van 10 % (artikelen 184quater en 219quater WIB 1992). Deze gunstregeling werd door de programmawet van 10 augustus 2015 uitgebreid tot de aanslagjaren 2013 en 2014 (artikel 541 WIB 1992)².

De CBN³ is van mening dat de aanslag die in het kader van de bijzondere liquidatiereserve betaald wordt, een voorheffing op de boekhoudkundige winst van een voorgaand boekjaar vormt, dat reeds afgesloten werd, en een last van het boekjaar vertegenwoordigt, waarin de aanslag betaald wordt.

Het bedrag dat aan de bijzondere liquidatiereserve kan worden overgemaakt, is onderworpen aan de volgende beperkingen:

- Het mag het bedrag van de boekhoudkundige winst na belastingen voor het belastbaar tijdperk verbonden met het aanslagjaar 2013 respectievelijk 2014 niet overschrijden.
- Dit bedrag is nog steeds in de reserves geboekt bij het begin van het boekjaar waarin de respectieve bijzondere aanslagen betaald werden.
- Bij de bestemming van het resultaat moet er ook rekening gehouden worden met de wettelijke en statutaire verplichtingen.

De Commissie beveelt aan om de bijzondere liquidatiereserve naar afzonderlijke subrekeningen te boeken, per jaar van aanleg.

Bij de opname van een gedeelte van de bijzondere reserve, wordt ervan uitgegaan dat de oudst gevormde reserves het eerst worden opgenomen (artikel 184quater WIB 1992): de aanslagvoet van de roerende voorheffing bij toewijzing varieert immers al naargelang de aldus verdeelde reserve al dan niet minstens 5 jaar lang werd aangehouden (artikel 171, 3° WIB 1992).

III.2. Fiscale vrijstelling voor interesten in geval van crowdfunding in een kmo

Crowdfunding is een manier om financiële steun te verlenen aan projecten zonder van de traditionele financiële sector af te hangen.

Het door de programmawet van 10 augustus 2015 ingevoerde principe bestaat uit een lening die door een natuurlijke persoon of een kmo die voldoet aan de bij artikel 15 van het W.Venn. geformuleerde voorwaarden, aan een andere startende kmo

wordt verstrekt⁴, via een erkend crowdfunding-platform, d.w.z. erkend door de FSMA of een soortgelijke instantie van een andere lidstaat van de EER⁵.

De wet voorziet een fiscale vrijstelling van de interesten uit leningen die door natuurlijke personen – in een kader dat geen verband houdt met hun professionele activiteit – verstrekt worden ter ondersteuning van een crowdfunding-project, zij het uitsluitend ten belope van 15 000 euro (bedrag voor het boekjaar 2016) per belastingplichtige en per boekjaar (ongeacht of dit bedrag nu op één of meerdere leningen slaat of op één of meerdere kmo's).

De lening moet toegekend zijn voor een looptijd van minstens vier jaar en met als doel een kmo in staat te stellen nieuwe economische initiatieven te financieren.

De bedrijfsleider of aandeelhouder kan bovendien van de beoogde vrijstelling genieten, wanneer hij in zijn eigen onderneming investeert, onder voorbehoud van de toepassing van artikel 18 van het WIB 1992. De bedrijfsleider zal dan ook de nodige aandacht moeten schenken aan de mogelijke herkwalificatie van de interesten tot dividenden.

III.3. Tax shelter voor beginnende ondernemingen

Het gaat om een belastingvermindering voor natuurlijke personen die, via een inbreng in geld, direct of indirect (zonder dat er langs een crowdfunding-platform gepasseerd hoeft te worden) in nieuwe aandelen beleggen, die uitgegeven worden door startende kmo's of in aandelen van een erkend starterfonds dat op zijn beurt in een dergelijke kmo investeert (artikel 145/26 WIB 1992).

De belastingvermindering bedraagt 30 % van de gelden die rechtstreeks in de startende onderneming geïnvesteerd werden en wordt opgetrokken tot 45 % als het om een microvennootschap in de zin van artikel 15/1 van het W.Venn. gaat.

De tekst bevat niet minder dan elf voorwaarden die voldaan moeten worden door de vennootschap die van de inbreng profiteert, waarbij sommige van deze voorwaarden niet alleen op het moment van inbreng vervuld moeten zijn, maar ook permanent gedurende een tijdspanne van 48 maanden volgend op de volstorting van de aandelen van de vennootschap (geen zuivere vastgoed- of managementvennootschap, geen uitkering van dividenden of aankoop van aandelen met de ingebrachte middelen).

Anders wordt de belastingvermindering *pro rata temporis* opgenomen, met als risico dat de investeerder een vergoeding van de vennootschap zou eisen, die niet langer aan de voorwaarden zou voldoen om het voordeel van de belastingvermindering te kunnen behouden.

De participatie mag niet meer bedragen dan 100 000 euro, moet minstens 48 maanden lang gehandhaafd blijven en mag niet

² Om de leemte op te vullen, die er gelaten werd tussen het einde van de toepassingsperiode van artikel 537 van het WIB 1992 en de inwerkingtreding van de nieuwe liquidatiereserveregeling.

³ Advies van de CBN van 9 september 2015.

⁴ De beginnende onderneming is die waarvan de neerlegging van de oprichtingsakte bij de griffie van de rechtbank van koophandel niet ouder is dan vier jaar.

⁵ Er zou er nog geen bestaan in België (zie *Fiscoloog* nr. 1469 van 23 maart 2016, p. 1).

meer dan 30% van het kapitaal uitmaken. Bovendien mag de begunstigde kmo haar kapitaal via deze weg met niet meer dan 250 000 euro verhogen.

Hierbij dient opgemerkt dat deze fiscale gunstregeling niet openstaat voor de zaakvoerder van de betrokken onderneming, maar dat zijn naaste familie er niet van uitgesloten is (bv. echtgeno(o)t(e) of nakomelingen).

De FOD Financiën publiceerde een specifieke FAQ voor deze tax shelter-maatregel die van toepassing is op de aandelen waarop vanaf 1 juli 2015 ingetekend werd.

III.4. Vrijstelling van bedrijfsvoorheffing voor de beginnende kmo's en young innovative company

Voor de startende onderneming (jonger dan 48 maanden) voorziet artikel 275/10 van het WIB 1992 een vrijstelling van betaling van 10% van de bedrijfsvoorheffing (verhoogd tot 20% voor microvennootschappen) voor de vanaf 1 augustus 2015 betaalde bezoldigingen.

Er wordt gepreciseerd dat de voorheffing ingehouden moet worden op de aan de werknemer verschuldigde bezoldiging, ook al heeft de storting ten gunste van de Schatkist maar betrekking op 90 (of 80)% van de voorheffing in kwestie.

De vrijstelling is exclusief van toepassing op de bedrijfsvoorheffing die is ingehouden op de bezoldigingen van de werknemers, met uitsluiting van de bezoldigingen van de bedrijfsleiders.

De vrijstelling geldt niet voor ondernemingen in moeilijkheden (vennootschap waarvoor een aangifte of vordering tot faillietverklaring werd ingediend, waarvoor een procedure tot gerechtelijke reorganisatie is geopend of een ontbonden vennootschap).

Wat meer bepaald de vennootschappen betreft, die gekwalificeerd kunnen worden als *Young Innovative Company*⁶, laat artikel 275/3 van het WIB 1992 sinds 1 juli 2013 een vrijstelling van storting van de bedrijfsvoorheffing die ingehouden wordt op de bezoldiging van onderzoekers ten belope van 80% toe.

Deze maatregelen kunnen gecumuleerd worden.

III.5. Investeringsaftrek voor de kmo's

De investeringsaftrek is gericht op materiële vaste activa die in nieuwe staat zijn verkregen of tot stand gebracht en de nieuwe immateriële vaste activa, indien die vaste activa in België bestemd zijn voor het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid (artikel 68 WIB 1992).

Meer bepaald gaat het om het vrijstellen van een deel van de winsten ten belope van een quotiteit van de aanschaffings- of beleggingswaarde van voormelde vaste activa.

Het stelsel werd herhaaldelijk grondig herzien (alsook afgeschaft, opnieuw ingevoerd, ...) en dat voor het laatst voor investeringen die vanaf 1 januari 2016 verricht werden.

Het heeft alleen betrekking op kmo's.

De investeringsaftrek bedraagt – in principe – 8% (artikel 69, § 1, 1° WIB 1992), maar dit basispercentage wordt verhoogd met betrekking tot:

- octrooien (13,5%);
- de vaste activa die worden gebruikt ter bevordering van het onderzoek en de ontwikkeling van nieuwe producten en toekomstgerichte technologieën die geen effect hebben op het leefmilieu of die beogen het negatieve effect op het leefmilieu zoveel mogelijk te beperken (13,5%);
- de vaste activa die dienen voor een rationeler energieverbruik, voor de verbetering van de industriële processen uit energetische overwegingen en, in het bijzonder, voor de terugwinning van energie in de industrie (13,5%);
- een rookafzuigstelsel of een verluchtingssysteem dat wordt geïnstalleerd in de rookkamer van een horeca-inrichting (13,5%);
- de digitale vaste activa die dienen voor de integratie en de exploitatie van digitale betalings- en factureringssystemen en de systemen die dienen voor de beveiliging van informatie- en communicatietechnologie (13,5%).

En dit percentage wordt nog verder verhoogd met betrekking tot de materiële vaste activa die dienen voor de beveiliging van de beroepslokalen en hun inhoud en van de in artikel 44bis, § 1, derde lid bedoelde bedrijfsvoertuigen.

III.6. Overige voordelen

1. De kmo's zijn uitgesloten van de regeling van de 'fairness tax' (219ter, §7 WIB 1992) die een belasting voor vennootschappen invoert, die voor eenzelfde belastbaar tijdperk van een notionele interestaftrek of van aftrekbare fiscale verliezen genieten om hun belastbare grondslag en dus hun fiscale last te verminderen, terwijl ze tegelijkertijd dividenden uitkeren.
2. De kmo's zijn eveneens vrijgesteld van de vermeerdering indien geen of ontoereikende voorafbetalingen zijn gedaan voor de eerste 3 boekjaren na hun oprichting (art 218, §2 WIB 1992).
3. De belasting (naar rato van 0,40%) op de meerwaarden op aandelen, beoogd bij artikel 217, 3° WIB 1992, is niet van toepassing op kleine vennootschappen.
4. De bijkomende kosten bij de aankoop hoeven niet op dezelfde termijn als de hoofdsom afgeschreven te worden, maar kunnen in één keer afgetrokken worden in de loop van het jaar van de aankoop (artikel 196, §2, 2° WIB 1992).
5. Voor de kleine vennootschappen in de zin van artikel 15 van het Wetboek van Vennootschappen wordt het aftrekpercentage voor risicokapitaal (notionele interestaftrek) verhoogd met 0,5%. Het toepasselijke percentage voor het aanslagjaar 2017 is vastgelegd op 1,13% (1,63% voor kmo's).
6. De roerende voorheffing die van toepassing is op nieuw uitgegeven kmo-aandelen op naam⁷ waarop ingetekend wordt

6 Om van deze gunstregeling te kunnen genieten, moet de vennootschap die een zogenaamde 'Young Innovative Company' is, o.a. sinds minder dan 10 jaar bestaan en moeten haar uitgaven op het vlak van onderzoek en ontwikkeling minstens 15% van haar totale kosten uitmaken.

7 Vanaf 1 juli 2013.

tegen inbreng in geld en die in volle eigendom aangehouden worden, wordt verminderd voor de dividenden die toegekend of toegewezen worden vanaf de verdeling van de winst van het tweede boekjaar dat volgt op de inbreng in kapitaal, zodanig dat er voor dat boekjaar een percentage van 20% van toepassing is, dat daarna verminderd wordt tot 15% voor de daaropvolgende boekjaren.

Conclusie

Kmo's genieten bepaalde voordelen en de wetgever heeft getoond oog te hebben voor de fiscale situatie waarin onze kleine

en middelgrote ondernemingen verkeren. Is dit voldoende om de economische activiteit aan te zwengelen? Is dit adequaat?

In plaats van de fiscale voordelen te vermenigvuldigen, waarvan de voorwaarden voor toekenning of behoud uiteindelijk vrij complex zijn en bronnen van rechtsonzekerheid vormen, zou het misschien beter zijn om op een algemene vermindering van het belastingtarief voor vennootschappen in te zetten.

Anne-Thérèse DESFOSSES
Advocaat, Advocatenkantoor Herve

Bijstand door accountants en advocaten op vennootschapsvergaderingen: toegang verboden?

1. Inleiding

Regelmatig laaien er discussies op over de mogelijkheid om aandeelhouders op algemene vergaderingen bij te staan door derden, en dan met name door accountants of advocaten. Niet-tegenstaande (waar mogelijk en haalbaar) er meer en meer gebruik wordt gemaakt van het concept van eenparige en schriftelijke aandeelhoudersbesluiten, vinden er in het voorjaar nog heel wat jaarvergaderingen plaats. Het is dan ook een gepast moment om even stil te staan bij de vraag of de aanwezigheid van accountants en advocaten op vennootschapsvergaderingen al dan niet kan worden afgedwongen.

Eerst bespreken we de aanwezigheid op de algemene vergadering. Vervolgens belichten we kort de actiemogelijkheden waarover een aandeelhouder beschikt indien hij meent dat hem onterecht bijstand van een advocaat of accountant wordt geweigerd. Tot slot gaan we kort in op de aanwezigheid op de raad van bestuur.

We beperken ons tot de algemene vergadering en raad van bestuur van NV's en BVBA's. Voor wat de cijferberoepen betreft, bespreken we de accountants en gaan we niet afzonderlijk in op de overige cijferberoepers, zoals boekhouders. Voor hen gelden in principe immers dezelfde regels als voor accountants, behoudens voor wat betreft de aan accountants voorbehouden taken, die verder worden besproken (individuele onderzoeks- en controlebevoegdheid en bijzondere controlemandaten).

2. Algemene vergadering

2.1 Uitgangspunt: besloten karakter

De algemene vergadering heeft een inherent besloten karakter en is dus in principe beperkt tot de aandeelhouders, de bestuurders of zaakvoerders en, indien die er is binnen de vennootschap,

de commissaris. Indien de vennootschap obligaties, certificaten of warrants op naam heeft uitgegeven, worden de houders ervan eveneens uitgenodigd op de algemene vergadering.

De statuten van de vennootschap kunnen uitdrukkelijk de mogelijkheid voorzien voor derden om de vergadering bij te wonen, of integendeel die mogelijkheid uitsluiten, maar in de praktijk komt dat eerder zelden voor. Uiteraard is dat wel steeds na te gaan. In wat volgt, gaan we ervan uit dat de statuten op dit punt geen bijzondere regels voorzien.

Indien een aandeelhouder zich door een advocaat of accountant laat vergezellen, kan deze worden toegelaten indien daartegen geen bezwaar wordt gemaakt. Wordt de aanwezigheid betwist, zal daarover door de algemene vergadering als eerste agenda-punt moeten worden gestemd. Deze beslissing wordt genomen bij gewone meerderheid, zonder dat enig aanwezigheidsquorum is vereist. De gelijke behandeling van aandeelhouders vereist dat de beslissing (weigeren of toelaten) voor alle derden geldt. Wordt de advocaat van één aandeelhouder toegelaten, moeten de overige aandeelhouders eveneens een beroep kunnen doen op een advocaat. Idem voor accountants. Minder duidelijk is of het verlenen van toegang aan een *advocaat* van de ene aandeelhouder, automatisch impliceert dat aan de *accountant* van een andere aandeelhouder toegang moet worden verleend, of omgekeerd. De algemene vergadering zou daarin theoretisch een onderscheid kunnen maken. Daartegen kan dan wel worden ingebracht dat elke aandeelhouder zelf moet kunnen kiezen wie hem bijstaat op de algemene vergadering.

De kernvraag is of de algemene vergadering de toegang aan advocaten en accountants van aandeelhouders *mag* weigeren. Of, anders gezegd, kan de aandeelhouder aanspraak maken op een afdwingbaar *recht* op bijstand door een derde op de algemene vergadering? Die vraag behandelen we hieronder achtereenvolgens voor advocaten en accountants.