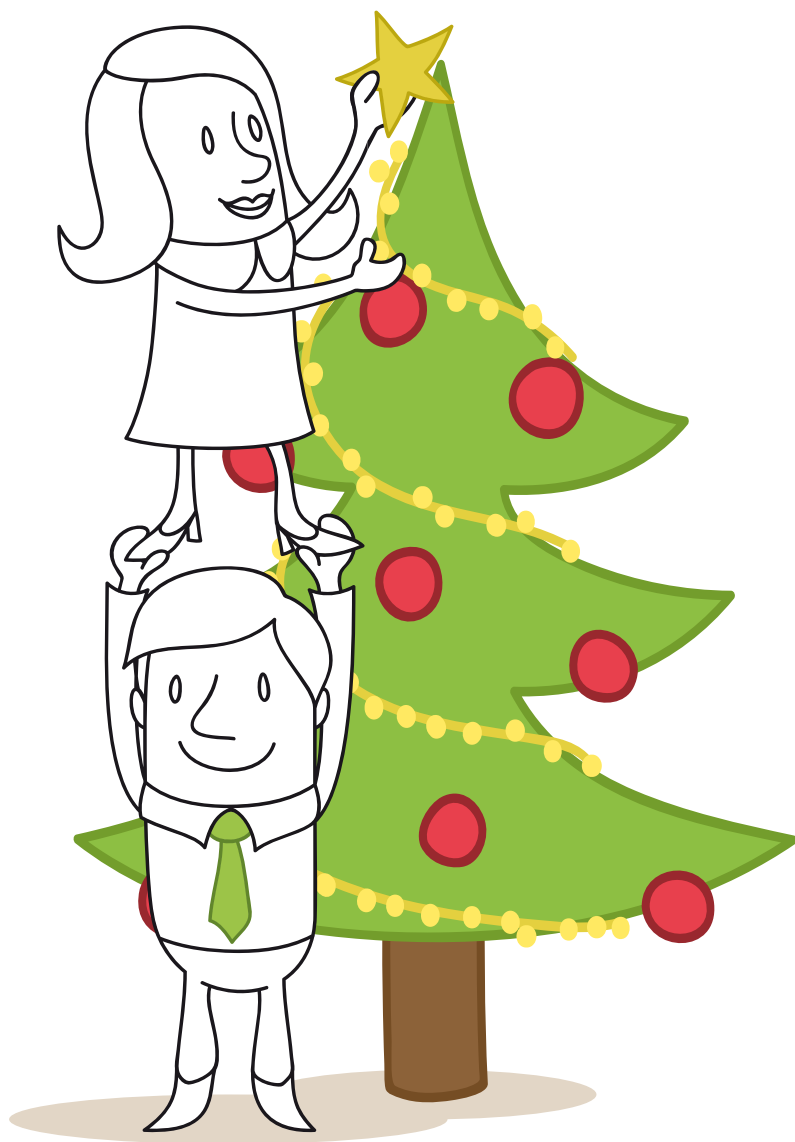


Accountancy & Tax

Driemaandelijks tijdschrift van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten

www.iec-iab.be | Nr. 4 / 2014



BE EXCELLENT – 6 oktober

Stéphane De Bremaeker

Fiscaal recht

> Aftrekvoorwaarden voor reisen en verblijfskosten in België en in het buitenland (inzake inkomstenbelastingen en btw)

Pierre-François Coppens en Vincent Sepulchre

Beroep

> Gevolgen van recente Europese wetgeving op beroepen van accountant, belastingconsulent en auditor

André Killesse

Beroep

> De samenstellingsopdracht in het kader van de WCO

Daniël Maes

Happy new year & EXCELLENT 2015 !

Al 30 jaar aan uw zijde

Inhoud

Accountancy&Tax

Driemaandelijks tijdschrift van het IAB
nr. 4 / 2014

ADMINISTRATIE EN REDACTIE

IAB, Emile Jacqmainlaan 135/2, 1000 Brussel
Tel.: +32 2 543 74 90 – Fax: +32 2 543 74 91
E-mail: info@iec-iab.be

REDACTIECOÖRDINATOR

Stéphane De Bremaeker
E-mail: S.DeBremaeker@iec-iab.be

REDACTIECOMITÉ

E. Basso, P.-F. Coppens, J. De Blay,
J.-L. Killesse, R. Lassaux, D. Maes,
E. Steghers, B. Van Coile, B. Vanderstichelen

UITGEVERS

Intersentia, Groenstraat 31, 2640 Mortsel
www.intersentia.be
Anthemis, Place Albert I 9, 1300 Limal
www.anthemis.be

VERANTWOORDELIJKE UITGEVER

B. Vanderstichelen, Emile Jacqmainlaan 135/2, 1000 Brussel

ISSN 1375-9876

MEDEDELING VOOR DE LEZERS

De auteurs, het redactiecomité en de uitgever streven naar betrouwbaarheid van de gepubliceerde informatie, waarvoor ze echter niet aansprakelijk kunnen worden gesteld. De opinieartikelen vertegenwoordigen de inzichten en mening van auteurs en dus niet noodzakelijk die van het Instituut of van het redactiecomité.

Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten (IAB)

Opgericht bij wetten van 21 februari 1985 en 22 april 1999

UITVOEREND COMITÉ

Voorzitter: B. Vanderstichelen
Ondervoorzitter: B. Van Coile
Secretaris-penningmeester: J.-L. Killesse
Secretaris: J. De Blay
Leden: E. Degrève, J. De Coster

RAAD

Voorzitter: B. Vanderstichelen
Ondervoorzitter: B. Van Coile
Leden: D. Bauwens, L. Ceulemans, P. Cuvelier,
J. De Blay, J. De Coster, E. Degrève, V. Delvaux,
J.-L. Killesse, A. Mons delle Roche, G. Schelfhaut,
J. Van Hecke, H. Vandelanotte

ALGEMEEN DIRECTEUR

E. Steghers

- 3 Editoriaal**
Kwaliteit: iedereen heeft er baat bij!

- 6 Be Excellent – 6 oktober**

- 12 Fiscaal recht**
Aftrekvoorwaarden voor reis- en verblijfkosten in België en in het buitenland (inzake inkomstenbelastingen en btw)
Pierre-François Coppens en Vincent Sepulchre

- 23 Beroep**
Gevolgen van de recente Europese wetgeving op de beroepen van accountant, belastingconsulent en auditor
André Killesse

- 31 Beroep**
De samenstellingsopdracht in het kader van de WCO
Daniël Maes

- 38 IAB in 't kort**

- 38 Wetgeving**

- 40 IAB-info flashback**

- 42 Vakliteratuur**

Erratum

In het colofon van de nummers 1, 2 en 3 van 2014 is een jammerlijke fout geslopen. Wij hebben verkeerdelijk de naam van Rosemarie De Vos geplaatst als illustrator van de cover. Dit zijn respectievelijk twee foto's van fotograaf T. Dauwe en een illustratie van Rudie. Onze excuses voor de foutieve informatie.

Kwaliteit: iedereen heeft er baat bij!

2015 De eeuwwisseling ligt al vijftien jaar achter de rug, maar voor ons beroep bevonden we ons lang niet altijd in rustig vaarwater! Denk maar aan de herziening van het rechts- en beroepskader als gevolg van de Europese bepalingen, aan de technologische vooruitgang en digitalisering of de verscherpte concurrentie. En aan de nieuwe behoeften en handelwijzen van onze cliënten, de groeiende behoefte aan flexibiliteit, de banalisering van onze traditionele opdrachten, de druk op de geregementeerde beroepen ... Meer dan genoeg denkpistes dus, die ons betoog onderschrijven!

We weten het allemaal: het referentiekader waarin onze toekomst wordt gepland, werd geleidelijk aan opgebouwd onder de invloed van allerlei factoren. Deze stuk voor stuk onafhankelijke – maar complementaire – factoren hebben een (verschillende) weerslag op tal van aspecten van ons beroepsleven: aard en waardering van de dienstverlening, relaties met de klanten en communicatie, structuur waarin het beroep wordt uitgeoefend ...

Momenteel volgt de ene verandering de andere op, en de zekerheden vallen één voor één weg! De geschiedenis van ons beroep schakelt een versnelling hoger en het zou niet eerlijk zijn om erdoor verrast te worden, hoewel er onzekerheden blijven bestaan over de haalbaarheid van bepaalde symbolische evoluties.

Verandering begeleiden

In die omstandigheden kan ons beroep niet anders dan vooruitkijken, voor zichzelf en voor de klanten die dezelfde toekomstperspectieven hebben. Om zonder vooringenomenheid tot een noodzakelijke bewustwording van de door te voeren veranderingen te komen, dient eerst de huidige toestand en de evolutie ervan in perspectief te worden geplaatst: zo kunnen risico's worden opgespoord, strategieën worden ontwikkeld om ze onder controle te krijgen en alle kansen te grijpen, en kan alles wat verandering tegenhoudt in kaart worden gebracht.

Over de toekomst praten, de toekomst plannen – de toekomst met andere woorden kennen – betekent vooral dat we moeten anticiperen. Het is immers altijd beter om te anticiperen dan om de gebeurtenissen te ondergaan, zich er passief in te schikken met een pessimistische en reducerende attitude, zelfs als uit de feiten blijkt hoe verbijsterend de realiteit is!

Aan uw zijde staan ...

Het Instituut schaart zich aan uw zijde in deze verandering; in dit onderzoek naar de toekomst! Vastberaden, concreet, met denkoefeningen en acties die vandaag op zes veelbelovende thema's zijn toegespitst: kwaliteitstoetsing, hervorming van de stage, vorming, platform BeExcellent.be, financieringsplatform en doeltreffende organisatie van het Instituut.

Dat zijn de prioriteiten van de Raad van het Instituut, die vandaag de helft van zijn mandaat heeft bereikt. Hoe belangrijk ze zijn, zult u merken via de uitwerking ervan in acties die nu al lopen of worden overwogen.

- Aan uw zijde staan houdt in dat we het beroep verdedigen bij de overheid. Dat doen we door nog meer in dialoog te treden met de nieuwe federale regering en de gewesten.
 - Door aanhoudend voorstellen te doen over ons beroep: confidentialiteit van de adviezen, gerechtelijke expertise/deskundigenonderzoek, relaties met het parket, plichtenleer, strijd tegen het witwassen van geld, door middel van een verduidelijking van het begrip al dan niet georganiseerde fiscale fraude, en een evaluatie van de WCO.
 - Door middel van acties waarmee we de realiteit op de werkvloer van onze klanten, de ondernemingen, in de verf zetten, alsook de middelen om ze te verbeteren: financiering, administratieve vereenvoudiging en operationele verbetering van de bestaande toepassingen, bijstand aan ondernemingen in moeilijkheden en een echt pleidooi voor een stabiele en billijke fiscaliteit.

Zoals u ziet, willen we echt overal aanwezig zijn waar we onze kennis, onze ervaring en onze centrale rol binnen de economie ten dienste kunnen maken.

- Aan uw zijde staan houdt in dat we een aanzienlijke verantwoordelijkheid op ons nemen, door u tools, teksten en andere modellen ter beschikking te stellen, en u daarbij te garanderen dat ze relevant, geactualiseerd en vlot toegankelijk zijn (onder meer BeExcellent.be). Om u elke dag bij te staan: u van dienst zijn zodat u uw klanten beter helpen!
- Aan uw zijde staan houdt in dat we de belangrijkste waarden van ons beroep luid en duidelijk uiten en ze gebruiken om de verandering te leiden: integriteit, onpartijdigheid, bekwaamheid, opleiding, onafhankelijkheid, collegialiteit. Dat zijn fundamentele principes, factoren van uitmuntendheid die het verschil maken, drijfveren voor onze beroepsidentiteit.
- Aan uw zijde staan houdt in dat we voorbeeldpraktijken ontwikkelen, de kwaliteit in het hart van ons beroep in de kijker zetten, valoriseren en systematisch aantonen. Door middel van de kwaliteitstoetsing die een aanzienlijk onderdeel over de strijd tegen het witwassen van geld en de financiering van terrorisme bevat, door onze opleidingsinspanningen! Maar ook door een efficiënte organisatie van de diensten van het Instituut.
- Aan uw zijde staan houdt ten slotte in dat we concreet werken rond onze zorg om jongeren in ons beroep te verwelkomen, het beroep aantrekkelijker te maken dan het op het eerste gezicht lijkt, door er andere talenten in te verwelkomen. We willen ook alle componenten van het beroep naar waarde schatten en denken hierbij in het bijzon-

der aan de interne leden in bedrijven en aan de belastingconsulenten.

Meester over de toekomst

Nu het nieuwe jaar voor de deur staat, is het tijd om de balans op te maken. Onze toekomst tekent zich af als een mengeling van zekerheden of quasizekerheden over de veranderingsfactoren en enkele onduidelijkheden met betrekking tot de gevolgen en de initiatieven die genomen moeten worden om de veranderingen in goede banen te leiden. Vandaag hebben we te maken met een beroep in volle omwenteling. Een situatie die sombere dreigingen maar ook echte kansen inhoudt. Elk van ons en allen samen hebben we elke dag de sleutels in handen om de risico's in te schatten, maar ook en vooral om echte perspectieven te openen, waarbij kwaliteit meer dan ooit centraal staat in ons beroep. De sleutels van diagnose, te ondernemen acties om de veranderingen in goede banen te leiden. De sleutel van het enthousiasme dat we elke dag ervaren om de uitdagingen van het beroep aan te gaan.

Beste leden, ik wens u een uitmuntend jaar toe. Uitmuntend, zowel door uw beroepsactiviteit als in uw menselijke relaties waar u kernwaarden als respect, zorg voor anderen en het algemeen belang hoog in het vaandel draagt. Als het woord verandering niet langer taboe is, dienen we onszelf de middelen te geven om de verandering in goede banen te leiden. Elk van u, met het Instituut aan uw zijde! ●

Bart Van Coile
Ondervoorzitter

Benoît Vanderstichelen
Voorzitter

Handboek Boekhouden



Hét overzichtswerk voor elke boekhoudprofessional

Fax deze antwoordkaart naar Intersentia 03 658 71 21

Bestel snel en eenvoudig
via www.intersentia.be

- Handboek boekhouden - Belgisch boekhoudrecht**
Erik De Lembre en Liesbet Van de Velde
2012 | ISBN 978-90-5095-964-3 | xvi + 648 blz.
paperback | Prijs: € 75
- Handboek boekhouden - Enkelvoudig boekhouden**
Boekhouden voor de zelfstandige ondernemer en de kleine vzw
Erik De Lembre, Patricia Everaert en Jan Verhoeve
2010 | ISBN 978-90-5095-965-0 | xvi + 196 blz.
paperback | Prijs: € 45
- Handboek boekhouden - Dubbel boekhouden**
Basisbeginselen (3de herwerkte editie)
Erik De Lembre, Patricia Everaert en Jan Verhoeve
2013 | ISBN 978-94-000-0381-1
xxiii + 674 blz. | paperback | Prijs: € 95
- Handboek boekhouden - Vennootschapsboekhouden**
(3de editie)
Erik De Lembre, Patricia Everaert en Jan Verhoeve
2014 | ISBN 978-94-000-0506-8 | xxxvi + 906 blz.
paperback | Prijs: € 125
- Handboek Boekhouden - IFRS**
De IFRS-standaarden boekhoudkundig vertaald
(2de editie)
Erik De Lembre en Philippe Van Cauwenberge
m.m.v. Liesbet Van de Velde en Arlette Van Hecke
2013 | ISBN 978-94-000-0298-2 | xxviii + 590 blz.
paperback | Prijs: € 125
- Handboek boekhouden - Consolidatie** (2de editie)
Erik De Lembre en Sadi Podevijn
2014 | ISBN 978-94-000-0368-2 | xiv + 378 blz.
paperback | Prijs: € 95
- Bij aankoop van de volledige reeks ontvang ik 10% korting op de totaalprijs, en betaal ik 504 euro in plaats van 560 euro.**

Dhr./Mevr.

Voornaam:

Naam:

Bedrijf:

Btw-nr.:

Straat:

Nr.:

Bus:

Postcode:

Gemeente:

Telefoon:

Fax:

E-mail:

Datum:

Handtekening:

wenst de gratis e-nieuwsbrief te ontvangen



intersentia

Groenstraat 31
B-2640 Mortsel
T +32 3 680 15 50
F +32 3 658 71 21
mail@intersentia.be

*Alle prijzen zijn incl. btw, excl. verzendkosten.
Alle titels zijn ook verkrijgbaar in de boekhandel.
Intersentia nv respecteert uw privacy. De persoonsgegevens die u doorgeeft, mag Intersentia gebruiken om u op de hoogte te houden van haar uitgaven. Wilt u geen commerciële informatie van Intersentia? Kruis dan dit vakje aan:*
 U kunt uw gegevens ook opvragen en laten verbeteren via fax of per brief.

Bij aankoop van de volledige reeks krijgt u 10% korting op de totaalprijs.

Be Excellent – 6 oktober

Stéphane De Bremaeker
Medewerker communicatiedienst

Meer dan 1 000 bezoekers begaven zich op 6 oktober 2014 naar Brussels Expo (Heizel) voor het IAB-event Be Excellent, een schot in de roos. Voor de Raad van het IAB is dit dan ook hét bewijs dat al onze leden kwaliteit hoog in het vaandel dragen en de organisatie van hun kantoor verder willen professionaliseren.



Voor dit event werd paleis 10 volledig afgehuurd, net als auditorium 2000. Elk uur werden er acht workshops tegelijdertijd georganiseerd. Een ware kakofonie zou u denken, ware het niet dat iedere bezoeker een oortelefoon toegestopt kreeg. Die hoefde slechts op het juiste kanaal afgestemd te worden en luisteren maar!

Maar laten we beginnen bij het begin! De voorzitter was maar net aan zijn toespraak begonnen – hij wou de leden herinneren aan de huidige verplichtingen van de accountants en belastingconsulenten – toen hij plots onderbroken werd door E. Degrève en B. Van Coile.



Beide heren wilden namelijk de communicatie een andere wending geven. Het Instituut wil dichter bij zijn leden staan, weg van het imago van de ivoren toren, en streven naar het imago van een Instituut dat er is voor en door zijn leden, met de nadruk op

service en begeleiding. Vandaar ook de lancering van het nieuwe platform BeExcellent.be, dat het IAB ter beschikking stelt van al zijn leden via hun kantoor. En eerste doelstelling van het event is de presentatie van het platform, waar alle IAB-handleidingen, modellen, checklists, algeme-



ne voorwaarden bij de opdrachtbrief enz. gecentraliseerd worden, maar dat ook gemakkelijk updates toelaat. Want geef nu toe, op de IAB-website is het onmogelijk alles terug te vinden, laat staan te ontdekken of een document al dan niet werd geüpdatet.

Daarvoor is het IAB in zee gegaan met Syslogic, ontwikkelaar van de software 'Scienta' voor het platform BeExcellent.be.



Het IAB biedt zijn leden gratis de Scienta startformule aan, wat betekent dat ieder kantoor maximaal zeven gebruikers en één beheerder kan hebben. Elk kantoor heeft bovendien ook recht op 10 lege artikelen.

Wie overtuigd is, kon zijn aanvraag voor een startlicentie al laten noteren tijdens het event zelf. De aanwezigen op het event hebben namelijk voorrang van inschrijving op de andere kantoren. Sinds 6 oktober kunnen de leden die niet

aanwezig waren, zich ook laten inschrijven voor een BeExcellent-toegang via de website www.beexcellent.be. De licentie van BeExcellent.be is gelinkt aan de gegevens in het e-loket. IAB-leden dienen er zich dan ook van te vergewissen dat die gegevens correct en up-to-date zijn.



Voorts ontvingen de leden ook gratis het BeExcellent-boek – waarin alle uiteenzettingen werden gebundeld – én een kwaliteitskit met daarin de bekende groene stropdas of sjaal naast andere gadgets.

Het hele BeExcellent-verhaal past volledig in het kader van de doelstellingen van de Raad van het Instituut: meer nadruk leggen op service en begeleiding. Het Instituut reikt u namelijk het platform BeExcellent.be aan om de IAB-documenten optimaal te kunnen gebruiken. Naargelang de situatie van uw kantoor kunt u deze documenten vervolgens wijzigen, aanpassen of als dusdanig raadplegen.

Praktische workshops

Opzet van dit event was om de leden bij te staan bij dit platform: hierbij organiseerde het een aantal workshops, zoals 'BeExcellent.be', 'Het cliëntenacceptatiebeleid' en 'Hoe maak ik mijn handleiding in 4 stappen?'. Daarnaast hadden een aantal andere workshops ook betrekking op de kwaliteitsverbetering van het beroep, bijvoorbeeld: 'De ren-



tabiliteitsanalyse van het kantoor', 'Het gebruik van de opdrachtbrief', 'Excel for Accountancy' ...

Tot slot was er nog een interessante workshop met betrekking tot de fiscale tools. Het Instituut is immers van plan om een aantal checklists op te stellen en die via BeExcellent.be ter beschikking te stellen van de IAB-leden. Momenteel online: Afsluitingswerkzaamheden Ven.B en Fusies. Binnenkort verschijnt ook het 'afsluitingsprogramma'.

BeExcellent.be

De workshop BeExcellent.be – waar het uiteindelijk allemaal om draaide – werd drie keer georganiseerd, zowel in het Nederlands als in het Frans. Enkele IAB-leden mochten een maand lang BeExcellent.be uittesten en hun feedback geven. Deze leden (de zogenaamde pilootgroep) – die overigens overtuigd zijn van de voordelen van de omgeving – waren bereid een presentatie te geven van het platform tijdens het event. Hun taak: hun ervaring delen met andere confraters en hen kort de mogelijkheden en voordelen van de tool uitleggen.





Opdrachtbrief

De opdrachtbrief stelt u in staat uw opdracht bij uw cliënt af te bakenen met betrekking tot de reikwijdte van de opdracht, de aansprakelijkheid en de wederzijdse verbintenissen.

Wanneer u ervoor kiest gebruik te maken van de opdrachtbrief, dan zet u een belangrijke stap in de kwaliteitsverbetering van de organisatie van uw kantoor en van de relatie met uw klant.



Donald Vandenberghe geeft in zijn uiteenzetting aan dat er geen wettelijk kader bestaat omtrent de opdrachtbrief, maar dat de Raad van het Instituut het gebruik ervan sterk aanbeveelt. Omdat de beroepsuitoefening constant evolueert, de cliënten steeds veeleisender worden en vanwege de toenemende wettelijke verplichtingen, wordt het dan ook steeds raadzamer een opdrachtbrief op te stellen en die systematisch voor te leggen aan alle nieuwe cliënten. Ook bestaande cliënten zijn hiermee gediend. Zo stellen de beroepsbeoefenaars zich transparanter op en bouwen ze een professionele relatie met de cliënt verder op. Bovendien kunnen de beroepsbeoefenaars in hun opdrachtbrief verwijzen naar de algemene en bijzondere voorwaarden – beide zijn belangrijk voor zowel de beroepsbeoefenaar zelf als de cliënt.

Donald Vandenberghe geeft tot slot een aantal tips aan wie de opdrachtbrief wil implementeren binnen zijn of haar kantoor.

Rentabiliteitsanalyse van uw kantoor

Johan Van Haeverbeke geeft weer hoe economische beroepsbeoefenaars de rentabiliteit van hun kantoor kunnen analyseren en bijsturen waar nodig, hoe ze rekening moeten houden met de inkomsten, maar ook met de uitgaande kosten en de verloning.

Om dit allemaal te vergemakkelijken, stelt hij voor om binnen de boordtabellen gebruik te maken van codificaties. Elke soort prestatie wordt gecodeerd per persoon, afdeling, cliënt enz. Die tabellen kunnen vervolgens gebruikt worden voor de jaarlijkse prijssherziening. Vervolgens kan men na-



gaan of een uurtarief, dan wel een forfaitair tarief interessanter is.

Tot slot merkt Johan Van Haeverbeke op dat we allemaal dezelfde kwaliteitsvolle compliancewerkzaamheden uitvoeren, wat inhoudt dat we sterke concurrentiële prijzen hanteren. Hij raadt de deelnemers dan ook aan zich te specialiseren in bepaalde adviesverleningen om zo een directe meerwaarde te kunnen bieden aan de cliënten.



Excel for Accountancy

De economische beroepen zijn fervente gebruikers van de software Microsoft Excel. Maar benutten ze ook de meest handige functionaliteiten?

De beveiligde website *Excel for Accountancy* is de digitale versie van het boek *Excel voor economische beroepen*, dat door Noël De Rudder – accountant en belastingconsulent – werd geschreven. Het boek benadert de tool vanuit praktisch oogpunt.

Excel for Accountancy heeft als doel u sneller en efficiënter met Excel te laten werken. De website behandelt dan ook niet alle functionaliteiten van Excel, maar concentreert zich op de dagelijkse accountancypraktijk.

De belangrijkste tools die *Excel for Accountancy* momenteel aanbiedt, zijn:

- het elektronisch permanent dossier (inclusief antiwitwasformulieren);
- de tijdsregistratie;
- de opvolging status van taken en/of dossiers;
- de leningstabel;
- de facturatie met Excel.

Handleiding in vier stappen

Het opzet van deze workshop was om de deelnemers vier concrete stappen voor te stellen om de procedures die binnen het kantoor worden toegepast, beter te documenteren en ze te verzamelen, zodat ze vlot toegankelijk zijn voor alle medewerkers van het kantoor: het resultaat wordt de eigen

kantoorhandleiding, waarbij de handleiding die door het IAB wordt aangeboden via het platform BeExcellent.be, kan dienen als basis of ter aanvulling.

Elke stap zal worden geïllustreerd aan de hand van enkele concrete voorbeelden.

Elk kantoor dient echter zijn methode en de inhoud van de handleiding te verfijnen op basis van zijn activiteiten en van zijn omvang.

Stefan Stremersch – die de conferentie gaf – legde uit dat men pas van start kan gaan met de vier stappen indien de motivatie van iedere medewerker aanwezig is om een kantoorhandleiding op te stellen. De opsteller van de handleiding moet in de eerste plaats vertrekken van zijn eigen actuele situatie, waarbij hij een inventaris opmaakt van de bestaande praktijken en procedures binnen het kantoor, al dan niet gedocumenteerd. Vervolgens vergelijkt hij deze praktijken en procedures met wat de door het IAB opgestelde handleiding ‘Organisatie en procedures’ erover zegt. De derde stap is het overgaan tot het daadwerkelijk opstellen van de eigen kantoorhandleiding op basis van de gemaakte inventaris en de relevante informatie uit de IAB-handleiding. De laatste stap bestaat erin om een follow-up te doen van de toepassing van de procedures en van het gebruik van de bestaande tools. Zo kunnen ook andere procedures ontwikkeld worden en blijft de handleiding een levend document dat steeds up-to-date blijft.



Het opstellen van de handleiding is volgens Stremersch een werk van lange adem, maar dat uiteindelijk wel zijn vruchten zal afwerpen.

Fiscale tools

U hebt allicht vastgesteld dat er talloze en soms zeer complexe boekhoudkundige en fiscale vragen komen kijken bij het realiseren van een verrichting. Bovendien zijn het boekhoudrecht en het fiscaal recht bijzonder nauw aan elkaar



gelinkt, wat het interessant maakt om deze kort samen te vatten vanuit praktisch oogpunt.

Tijdens de workshop ‘Fiscale tools’ wordt een checklist – die door het Instituut werd opgesteld en ter beschikking werd gesteld van de leden – voorgesteld. Deze checklist bevat een aantal belangrijke uit te voeren controles in het kader van de afsluiting van de jaarrekening.

Hoe een cliëntenacceptatiebeleid opzetten?

Sinds 25 jaar is de economische wereld sterk gewijzigd. De maatschappelijke visie op economische misdrijven is sterk gewijzigd. We evolueren naar een vermogensrechtelijk transparante maatschappij waar het evenwicht tussen privacy en een big brother-aanpak op een andere lijn is komen te liggen, mede ook door de internationalisering van het maatschappelijk gebeuren. Privacy is geen recht meer dat als excuus kan dienen om economische misdrijven verborgen te houden.

In dit kader worden we als vrije beroepers ingeschakeld als een verlengstuk van de overheid – sommigen noemen dit een falende overheid, anderen noemen dit verplichte burgerzin in deze gewijzigde maatschappelijke visie. Peter De Smet, die de workshop gehouden heeft, denkt dat er voor beide standpunten iets te zeggen valt, maar het is niet evident deze rol te spelen als vertrouwenspersoon van een cliënt, gehouden tot een beroepsgeheim. De schending van het beroepsgeheim is strafrechtelijk betuigd; het niet melden aan de CFI kan evenzeer strafrechtelijke gevolgen hebben.

Het hoeft geen betoog dat deze groeiende verplichtingen de rentabiliteit van onze kantoren negatief beïnvloeden.



- een strafrechtelijke of burgerrechtelijke aansprakelijkheid tot gevolg kunnen hebben.

Deze workshop heeft alleszins niet de ambitie een allesomvattend en gedetailleerd overzicht te geven van wat een cliëntenacceptatiebeleid moet of kan inhouden.

Ons Instituut heeft al grote inspanningen gedaan om een complexe wetgeving om te zetten in omzendbrieven, reglementen en formulieren. Sluitstuk van dit werk is een aparte website, te bereiken via de website van het IAB, onder de benaming "Strijd tegen het witwassen van geld en de financiering van terrorisme".

Het doel van de workshop is te pleiten voor een positieve en proactieve aanpak, die van wettelijke en deontologische verplichtingen een opportuniteit maakt voor een beter beheer van een kantoor.

Een goed cliëntenacceptatiebeleid moet leiden tot een bescherming van de beroepsbeoefenaar voor situaties die:

- zijn/haar reputatie in gevaar kunnen brengen;
- de rentabiliteit van zijn/haar kantoor negatief kunnen beïnvloeden;

www.beexcellent.be

Wilt u de PowerPointpresentatie thuis nog eens rustig doornemen? Surf dan naar www.beexcellent.be/Event/Programma, waar u ze allemaal kunt downloaden.

Wie meer info wenst in verband met het platform BeExcellent.be of zich alsnog wil inschrijven voor toegang tot de BeExcellent-omgeving van zijn kantoor, kan surfen naar de IAB-website, naar www.beexcellent.be of een e-mail sturen naar helpdesk@beexcellent.be. ●



Aftrekvoorwaarden voor reis- en verblijfskosten in België en in het buitenland

Inzake inkomstenbelastingen en btw

Pierre-François Coppens
Belastingconsulent IAB, jurist
Studiedienst van het IAB

Vincent Sepulchre
Gedelegeerd bestuurder van SCRL-FS S.O.G.E.F.
Professor aan École supérieure des sciences fiscales
Docent aan HEC – ULB

Inleiding

Zoals elk jaar heeft de fiscale administratie ervoor geopteerd om bepaalde uitgaven nauwlettender te bekijken of bepaalde bedrijfssectoren te viseren.

Uit de laatste overlegvergadering tussen de vertegenwoordigers van de beroepsinstututen en van de FOD Financiën van 15 september 2014 blijkt dat er meerdere controlepunten geprogrammeerd staan. In de komende maanden zal de fiscus hoofdzakelijk de aftrek van reiskosten onder de loep nemen. Privéreizen zullen systematisch worden opgespoord en als voordeel van alle aard worden belast.

Accountants en belastingconsulenten moeten bijgevolg waakzaam zijn als ze geconfronteerd worden met dergelijke kosten die door hun klanten worden ingebracht. Het is namelijk hun taak om hun klanten in te lichten over de gevolgen wanneer de fiscus dergelijke uitgaven verwerpt.

In die context leek het ons nuttig om een stand van zaken op te stellen van de aftrekregels voor reis- en verblijfskosten, zowel op het vlak van de inkomstenbelastingen als van de btw.

De ideale gelegenheid om ook een korte uiteenzetting te schetsen van de aftrekregeling voor forfaitaire vergoedingen die een werkgever toekent aan zijn werknemers die op dienstreis zijn in België of in het buitenland.

A. Inkomstenbelastingen

1. Seminars en congressen in het buitenland en verblijven in het buitenland die worden aangeboden door een sponsor

Standpunt van de administratie

De fiscus heeft zich altijd al wantrouwig opgesteld ten opzichte van belastingplichtigen die kosten voor seminars in het buitenland in hun boekhouding opnemen en aftrekken.

Meer dan tien jaar geleden had de administratie hierover al een circulaire¹ uitgebracht die nog steeds actueel is en die

¹ Circulaire AOIF nr. 4/2002 van 19 februari 2002.

betrekking heeft op de uitgaven die worden gemaakt door onder andere beoefenaars van een vrij beroep om seminars bij te wonen “in een exclusief en idyllisch vakantieoord”.

De administratie verduidelijkt dat dergelijke kosten door de belastingambtenaar aan een ‘nauwgezet onderzoek’ moeten worden onderworpen. Volgens de circulaire mogen dergelijke kosten niet als beroepskosten worden afgetrokken in de mate dat ze:

- niet gedaan zijn om belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden;
- op onredelijke wijze de beroepsbehoeften overtreffen.

Dit houdt in dat onder meer de volgende kosten integraal uit de aftrekbare beroepskosten moeten worden gesloten:

- alle kosten die betrekking hebben op de reis en het verblijf (met inbegrip van hotel- en restaurantkosten) van de echtgenoot van de belastingplichtige;
- alle kosten die verband houden met ontspannende, toeristische en gastronomische gebeurtenissen die met de vormende activiteiten gecombineerd worden;
- alle buitensporige reis- en verblijfkosten en overdadige hotel- en restaurantkosten van de belastingplichtige.

De circulaire verduidelijkt nog dat in de mate dat de restaurantkosten van de belastingplichtige wel voor aftrek in aanmerking kunnen komen, ze in de gegeven omstandigheden tot 50 % (momenteel 69 %) moeten worden beperkt.

Enkele illustraties uit de rechtspraak

De rechtspraak is vrij verdeeld over seminaries in vakantieoord. In een zaak die aan de rechtbank van eerste aanleg van Luik² werd voorgelegd, had een arts deelgenomen aan een medisch seminar in een skioord. Hij was vergezeld van twee vrienden die niet voor het seminar waren ingeschreven. De administratie aanvaardde dat de kosten van de arts gedeeltelijk aftrekbaar waren, want het seminar sloot aan op zijn beroepsspecialisatie. Enkel de helft van de kosten werd aanvaard. De verblijfkosten van zijn twee metgezellen werden volledig verworpen (inclusief de reiskosten).

In zijn vonnis van 22 april 2004 deelde de rechtbank van eerste aanleg van Luik het standpunt van de fiscus niet. De rechtbank aanvaardde de totaliteit van de kosten van de arts die het seminarie had gevolgd (logischerwijze werden de kosten van de twee metgezellen als niet-aftrekbaar bestempeld). Volgens de rechter “neemt het feit dat het semi-

narie werd gecombineerd met een skivakantie niet weg dat er een rechtstreekse band bestaat tussen de beroepsactiviteiten en de door de belastingplichtige gevolgde opleiding, noch dat de gemaakte kosten om zich naar de plaats van het congres te begeven en eraan deel te nemen reëel zijn”.³ Een belangrijk element in de beoordeling dat de balans deed doorhellen naar de kant van deze gunstige beslissing, was dat een dergelijk seminar door het RIZIV was erkend in het kader van de permanente vorming van artsen.

De rechter merkt ook op dat de reizigers de reisweg naar het skioord met één enkele wagen hadden afgelegd. Hieruit volgt dat deze kosten geen meerkost uitmaken in vergelijking met een rit die de arts op zijn eentje zou hebben afgelegd. De aftrek van de reiskosten moet dus volledig worden aanvaard. De rechter apprecieert echter veel minder dat de arts geprobeerd heeft om de verblijfkosten van zijn metgezellen af te trekken. Daarom wordt hem een belastingvermeerdering opgelegd, hoewel die van 50 % naar 10 % wordt verlaagd.

Het hof van beroep van Antwerpen was veel minder welwillend in zijn arrest van 3 februari 2004.⁴ De zaak betrof een kinesist die verblijfkosten had afgetrokken voor een wintercongres in Olang en in Crans-Montana. Het hof bevestigt de taxatie van de fiscus, die dergelijke uitgaven verwierp omdat niet is aangetoond dat de congressen werkelijk hebben plaatsgevonden. De administratie trekt de professionele aard van deze skivakantie en van de deelname aan twee congressen in twijfel. In zijn arrest merkt het hof overigens op dat niet is aangetoond dat de hotels over congressalen beschikken. De ‘sprekers’ zijn allemaal afkomstig uit Turnhout en omgeving (waar de kinesist woont), wat de verdachte aard van het verblijf versterkt. De kosten worden dus als niet-aftrekbaar bestempeld.

In een vonnis van de rechtbank van eerste aanleg van Leuven van 8 februari 2008⁵ wordt de gemengde aard van reiskosten aanvaard: de verzoeker was tijdens het jaar 1998 assistent aan de KU Leuven en advocaat. Voor zijn beroep als advocaat gaf hij zijn werkelijke beroepskosten aan. Hij trok de deelnameprijs aan enkele reizen die hij maakte in het kader van de VRG-Alumni (de vereniging van juristen die aan de KU Leuven hebben gestudeerd), voor 50 % af als representatiekosten. De verzoeker trok voor die reizen alleen het bedrag van de verplaatsingen af en niet de ter plaatse gemaakte uitgaven. Het ging om reizen die waren georganiseerd door de oudstudentenvereniging van de fa-

³ Vrije vertaling.

⁴ Antwerpen, 3 februari 2004, rolnr. 1997/FR/209, www.fiscalnet.be.

⁵ Rb. Leuven, 8 februari 2008, www.fiscalnet.be.

² Rb Luik, 22 april 2004, *Fiscoloog* nr. 935 van 7 mei 2004, p. 2.

culteit Rechtsgeleerdheid van de KU Leuven. Alleen juristen die hun diploma hebben behaald – eventueel met hun partner – nemen aan die reizen deel. Uit het belastingdossier bleek dat de verzoeker hoofdzakelijk als advocaat werkte voor rekening van andere advocaten. De reizen werden dus met potentiële klanten gemaakt en het bedrag van 50 % van de verplaatsingen mag als beroepskost worden aanvaard.

Een zaak die aan het hof van beroep van Bergen⁶ werd voorgelegd, draait rond een advocaat en zijn echtgenote die het beroep van kinesiste uitoefent. Het echtpaar had verblijfkosten van het kuuroord van Mondorf afgetrokken. Het beweerde dat die verblijfkosten in het buitenland in het kuuroord van Mondorf wel degelijk aftrekbaar waren als beroepskosten, enerzijds omdat die beroepskosten bijdroegen tot de permanente vorming en bijscholing van mevrouw Annie B. met betrekking tot originele en vernieuwende kinesitherapeutische technieken (hydrotherapie, sofrologie, osteopathie, thalassotherapie ...) en anderzijds omdat ze bijdroegen tot de fitheid en de ontwikkeling van een perfecte individuele en aquatische motoriek van de kinesiste zelf.

Volgens de rechter kan dit bewijs niet worden geleverd door de bijzonder vage formulering van de betwiste facturen. Het kuuroord Mondorf in Mondorf-les-Bains (Luxemburg) omvat een viersterrenhotel, een kuurinrichting en een fitnesscentrum en verstrekt geen opleidingscursussen of bijscholingsstage. Hoewel het mogelijk is om er kuren te volgen voor therapeutische doeleinden, toont de kinesiste geenszins aan dat ze tijdens haar verblijf de mogelijkheid zou hebben gehad om zich vertrouwd te maken met dat type van verzorging en dat het verblijf verder zou gaan dan het louter privé kader van een rust- en fitnessverblijf samen met haar echtgenoot. De rechter benadrukt bovendien dat de facturen werden uitgegeven op naam van haar echtgenoot die advocaat is en dat die betrekking hebben op vakantieperiodes (Pasen en Allerheiligen). Aangezien er geen bewijs wordt geleverd van een beroepsopleiding of professionele informatie die tijdens die verblijven zou zijn verstrekt, besluit de rechtbank dat de eventuele – niet-gedetailleerde – verzorging die aan mevrouw Annie B. werd verleend, alleen van persoonlijke aard kan zijn en niet fiscaal aftrekbaar is.

Op het gebied van de vennootschapsbelasting wijzen we op een vonnis van de rechtbank van eerste aanleg van Namen van 23 februari 2012.

Een vennootschap heeft als doel de uitoefening van de geneeskunde door de vennoot/vennoten waaruit ze bestaat, en meer bepaald het specialisme gastro-enterologie of een ermee verwant specialisme. De belastingadministratie weigert de door de vennootschap ingebrachte aftrek van congreskosten voor een bedrag van 49 500 euro (onder meer reizen naar Bali, Bangkok en Kreta), omdat die kosten in werkelijkheid betrekking hebben op plezierreizen en de vennootschap niet aantoont dat de gemaakte kosten beroepskosten zijn. Volgens de rechter vormen de door de belastingplichtige gemaakte congres-, cursus- en seminariekosten beroepskosten omdat ze tot doel hebben nieuwe kennis te verwerven waarmee hij zijn patiënten mogelijkheden tot verschillende behandelingen kan aanbieden maar die het kader van zijn beroepsactiviteit niet te buiten gaan.

De rechtbank verduidelijkt echter dat wanneer dergelijke opleidingen slechts een incentive lijken te zijn voor een recreatief verblijf in het buitenland, alleen de inschrijvingskosten in mindering kunnen worden gebracht, met uitsluiting van de reis- en verblijfkosten.

In tegenstelling tot het standpunt van de administratie bleek *in casu* niet dat de door de bedrijfsleider van de verzoekster gevolgde congressen geen verband hielden met de uitoefening van het beroep van geneesheer-specialist in gastro-enterologie, maar dat ze integendeel tot doel hadden hem nieuwe kennis bij te brengen waarmee hij zijn patiënten mogelijkheden tot verschillende behandelingen kan aanbieden, maar die het kader van die geneeskunde niet te buiten gaan. Overeenkomstig de eerder vermelde principes konden echter alleen de inschrijvingskosten in rekening worden gebracht, met uitsluiting van de reis- en verblijfkosten.

Na onderzoek van de door verzoekster neergelegde stukken beschikt de rechtbank echter over geen enkel element op basis waarvan enerzijds de inschrijvingskosten en anderzijds de reis- en/of verblijfkosten kunnen worden opgesplitst. Aangezien de vennootschap het vereiste bewijs niet levert, is de rechter verplicht om de door de vennootschap ingestelde voorziening ongegrond te verklaren.

Tot slot vermelden we nog een vonnis van de rechtbank van eerste aanleg van Bergen van 15 juli 2011.⁷ Het geschil heeft betrekking op de aftrek van kosten van vijf seminars waaraan een huisarts uit de streek van Charleroi in de loop van 2005 heeft deelgenomen. Drie ervan waren georganiseerd door een medische vzw, respectievelijk in Lissabon in

⁶ Bergen, 19 december 2012, www.fiscalnet.be.

⁷ Rb. Bergen, 15 juli 2011, www.fiscalnet.be.

Portugal, in Étapes in Frankrijk en in Carcassonne in Frankrijk en twee seminars waren door de belastingplichtige zelf georganiseerd in Griekenland en in Klein-Azië. In tegenstelling tot de administratie aanvaardt de rechtbank in principe de betwiste seminariekosten voor zover uit de programma's van de seminaries en uit de syllabi die de eisers in hun dossier hebben neergelegd, blijkt dat de verschillende reizen de deelnemers, waartoe de heer Claude N. behoorde, de mogelijkheid hebben geboden om nieuwe kennis op het gebied van algemene geneeskunde te verwerven en hun beroepservaring over verschillende casussen of ziekten uit te wisselen. De rechter is van mening dat de aftrek als beroepskosten van de door de heer Claude N. gemaakte kosten om aan de bovenvermelde reizen deel te nemen tot 50 % moet worden beperkt.

Uit dit overzicht van de rechtspraak blijkt dat het feit dat seminars plaatsvinden in een aantrekkelijk vakantieoord de rechtstreekse band tussen de gevolgde opleiding en de beroepsactiviteiten van de betrokkene niet tenietdoet.

De aftrek wordt echter door de rechter beperkt (vaak tot de helft), want zelfs als er ongetwijfeld informele contacten worden gelegd tijdens de maaltijden en de culturele activiteiten van de groep, bleek over het algemeen en na inzage van de programma's van de verschillende reizen dat het eigenlijke seminargedeelte – dat overeenstemde met het wetenschappelijke luik van de reis – slechts enkele uren per dag in beslag nam.

In elk geval is het belangrijk om het bewijs te kunnen voorleggen van de plaats en de datum van het seminar en om het gedetailleerde programma, het naar aanleiding van het seminar geproduceerde ondersteuningsmateriaal en de lijst van de sprekers en deelnemers bij te houden.

Artsencongressen in het buitenland

De administratie publiceerde een circulaire van 29 mei 2008⁸ die de berekeningswijze vaststelt van het voordeel van alle aard dat farmaceutische bedrijven moeten toekennen aan artsen die wetenschappelijke congressen bijwonen. Die circulaire stelt principes en praktische modaliteiten vast, die de belastingambtenaren die geconfronteerd worden met evenementen van dezelfde aard als dergelijke congressen, ongetwijfeld zullen beïnvloeden.

Uit deze circulaire blijkt dat het farmaceutisch bedrijf bij deelname aan een wetenschappelijk congres fiches 281.50 moet opstellen voor de artsen.

Volgens de circulaire “zijn de kosten die door farmabedrijven worden gedragen voor de deelname van zorgverstrekkers aan congressen, seminaries en studiedagen, in de regel:

- aftrekbare beroepskosten ten name van de farmabedrijven, voor zover de aan de zorgverstrekkers verleende voordelen, overeenkomstig de bepalingen van artikel 57, 1°, WIB 92, worden verantwoord door fiches 281.50 en een samenvattende opgave 325.50;
- belastbare voordelen van alle aard ten name van de zelfstandige zorgverstrekkers, daar zij uit hoofde van hun beroepswerkzaamheid zijn verkregen.

Wanneer het voordeel (*in casu* verkregen door de zelfstandige zorgverstrekkers) geheel of gedeeltelijk een vermindering van de beroepskosten van de begunstigde tot gevolg heeft, stelt het bepaalde in nr. 36/19, Com.IB 92 dat:

- enerzijds, het bedrag van het voordeel integraal aan het bruto-inkomen van de genietter moet worden toegevoegd;
- anderzijds, het bedrag van het voordeel onder de beroepskosten van de genietter mag worden opgenomen in de mate dat het betrekking heeft op uitgaven die, waren ze door de genietter van het voordeel zelf gedaan, de aard van beroepskosten zouden gehad hebben.”

Wanneer in de tussenkomst van het farmaceutisch bedrijf restaurantkosten (ontbijtkosten, lunchkosten, andere maaltijdkosten ...) begrepen zijn, is het bedrag van die kosten slechts aftrekbaar ten belope van 69 % (toepassing van art. 53, 8°bis WIB 1992). Dit bedrag kan forfaitair worden vastgesteld op 8 % van het bedrag van het voordeel (dat in dit geval gelijk is aan de totale kost van het seminarie).

De administratie geeft in de circulaire het volgende voorbeeld:

Een chirurg wordt door een farmaceutisch bedrijf uitgenodigd om gedurende drie dagen deel te nemen aan een wetenschappelijk congres in Rome. Het farmabedrijf zal rechtstreeks en volledig alle kosten dragen voor de deelname van de chirurg aan het congres: de inschrijvingskosten, de verplaatsingskosten, de verblijfskosten en de maaltijdkosten, waarvan de totale kostprijs 3 000,00 euro per deelnemer bedraagt, met inbegrip van 500,00 euro voor het vliegtuigticket en de transfers. Voordat de chirurg zijn deelname bevestigt, richt hij een uitdrukkelijk verzoek tot het farmabedrijf om te worden vergezeld van zijn echtgenote. Tevens vraagt hij om zijn verblijf privé en op eigen kosten met drie dagen te verlengen voor een privébezoek aan de stad Rome. Deze kosten worden door hem op 2 000,00 euro geraamd. De tussen-

⁸ Circulaire nr. Ci.RH.243/589.859 (AOIF 19/2008) van 29 mei 2008.

komst van het farmabedrijf in de verplaatsingskosten moet worden beperkt tot 3/6 van de totale kostprijs, zijnde 250,00 euro (500,00 × 3/6). De overige verplaatsingskosten (250,00 euro) zijn voor rekening van de chirurg. Met betrekking tot de deelname van de chirurg aan het wetenschappelijk congres in Rome mag het farmabedrijf dus slechts 2 750,00 euro (3 000,00 – 250,00) ten laste nemen. Het farmabedrijf stelt op naam van de chirurg een individuele fiche 281.50 op met vermelding van het visumnummer en het voordeel van alle aard ten bedrage van 2 750,00 euro. De chirurg moet het bedrag van 2 750,00 euro in zijn ontvangsten opnemen. Het bedrag dat effectief als beroepskost mag worden afgetrokken, wordt als volgt bepaald:

- restaurantkosten: 8 % van de totale prijs voor deelname aan het wetenschappelijk congres, dus 3 000,00 euro × 8 % = 240,00 euro, waarvan 69 % aftrekbaar is, hetzij 240,00 × 69 % = 165,60 euro;
- andere kosten: totale tussenkomst van het farmabedrijf min de restaurantkosten (2 750,00 euro – 240,00 euro) = 2 510,00 euro, integraal aftrekbaar

→ het bedrag van de aftrekbare beroepskosten: 165,60 + 2 510 = 2 675,60 euro.

De reis- en verblijfkosten van zijn echtgenote en de verlenging van zijn eigen verblijf (in totaal 2 000,00 euro), verhoogd met de niet door het farmabedrijf ten laste genomen verplaatsingskosten (250 euro), worden aangemerkt als persoonlijke uitgaven en zijn niet aftrekbaar.

Reizen naar het buitenland die door een sponsor worden aangeboden aan gasten

In een circulaire⁹ verduidelijkt de administratie haar standpunt over reizen naar het buitenland die door sponsors worden aangeboden aan hun gasten.

Dergelijke reizen moeten bij de gast worden aangemerkt als een belastbaar voordeel wanneer uit de feiten duidelijk blijkt dat hij die uitnodiging heeft verkregen uit hoofde van de beroepsactiviteit die hij uitoefent.

De gasten kunnen hetzij:

- leveranciers zijn van de sponsor, daarin onder meer begrepen de leveranciers van goederen, grondstoffen, maar ook de leveranciers van diensten, zoals de huisadvocaat, de externe boekhouder, de externe fiscalist, de externe preventieadviseur enz.;

- klanten zijn van de sponsor. Dit zijn de klanten die uit hoofde van hun beroepsactiviteit goederen, producten, diensten afnemen van de sponsor.

Op dit algemene principe geldt er echter een uitzondering: het is mogelijk dat een sponsor bijvoorbeeld aan één van zijn werknemers de opdracht geeft om een zakenrelatie te vergezellen op een dergelijke buitenlandse verplaatsing.

Als blijkt dat de werknemer de reis louter en alleen verricht in opdracht van zijn werkgever en hij dat dus doet in het kader van de normale uitoefening van zijn beroepswerkzaamheid, dan is het mogelijk dat de reis eerder moet worden beschouwd als een dienstreis (kost die eigen is aan de werkgever) dan als een plezierreis (belastbaar als voordeel van alle aard bij de verkrijger). Die reizen hebben in dat geval een beroepsmatig karakter.

De vraag of een reis een dienstreis dan wel een plezierreis uitmaakt, moet steeds aan de hand van feitelijke elementen worden beantwoord.

Verder moeten de in deze circulaire bedoelde reizen niet als een belastbaar voordeel bij de gast worden aangemerkt wanneer uit de feiten duidelijk blijkt dat hij de betreffende uitnodiging niet heeft verkregen uit hoofde van de beroepsactiviteit die hij uitoefent. Dit is bijvoorbeeld het geval wanneer de sponsor een wedstrijd voor de consument organiseert met als prijs de deelname aan een buitenlandse verplaatsing met de sportclub of wanneer een dergelijke reis wordt aangeboden aan een particulier persoon die rechtstreeks noch onrechtstreeks een beroepsrelatie heeft met de sponsor. In deze gevallen wordt het voordeel niet verkregen uit hoofde of naar aanleiding van het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid van de verkrijger en is bijgevolg niet voldaan aan de basisvoorwaarde om een belastbaar voordeel van alle aard vast te stellen.

De circulaire geeft de volgende situatie als voorbeeld: een autoconstructeur die sponsor is van een sportclub, nodigt in het kader van de sponsoringovereenkomst een dealer uit om deel te nemen aan een buitenlandse verplaatsing van de club. Aangezien de dealer aan die verplaatsing mag deelnemen omwille van zijn beroepsmatige relatie met de sponsor, wordt een belastbaar voordeel van alle aard bepaald. Het toegangsticket voor de buitenlandse wedstrijd zelf is echter geen belastbaar voordeel van alle aard.

Diezelfde autoconstructeur nodigt een particuliere klant van één van zijn dealers uit voor de dezelfde buitenlandse verplaatsing. Tussen de autoconstructeur/dealer en de particuliere klant is er geen enkele professionele relatie en de

⁹ Circulaire nr. Ci.RH.241/603.725 (AOIF 56/2010) van 6 augustus 2010, aangevuld door het addendum van 3 september 2013.

particuliere klant heeft de uitnodiging niet gekregen omwille van de beroepsactiviteit die hij uitoefent. In dat geval wordt geen voordeel van alle aard in aanmerking genomen.

2. Verblijven in België of in het buitenland en eigen kosten van de werkgever

Principes

Werknemers die op dienstreis naar het buitenland gaan voor rekening van hun werkgever maken in dat verband reis- en verblijfkosten. Als de werkgever beslist om zijn werknemer in het kader van dergelijke buitenlandse dienstreizen dagelijkse forfaitaire verblijfsvergoedingen toe te kennen, kunnen die vergoedingen onder bepaalde voorwaarden en binnen bepaalde grenzen worden beschouwd als een terugbetaling van eigen kosten van de werkgever.

Terugbetaling van verblijfkosten in België

Werkgevers uit de privésector kunnen hun werknemers een forfaitaire vergoeding toekennen als terugbetaling van kosten die ze voor hun dienstreizen in België hebben gemaakt. Die vergoeding dekt het middagmaal en eventueel de toeslag voor nachtverblijf, die bestaat uit de avondmaaltijd, de overnachting en het ontbijt.

Ten gevolge van een wijziging die sinds 1 januari 2014 van toepassing is (en voortvloeit uit een grootscheeps onderzoek van de minister van Financiën) werd de berekening van de vergoedingen veranderd. Er wordt voortaan geen onderscheid meer gemaakt tussen de werknemerscategorieën. De dagelijkse vergoedingen worden nu als volgt berekend.

Een dienstverplaatsing van minimaal vijf uur in opdracht van de werkgever is vereist om aanspraak te kunnen maken op de forfaitaire vergoeding. Verplaatsingen van meer dan vijf uur en minder dan acht uur die de periode tussen 12.00 uur en 14.00 uur omvatten, geven recht op de vergoeding die wordt toegekend voor een dienstopdracht van ten minste acht uur.

Bedragen die van toepassing zijn sinds 1 januari 2014

	Verplaatsing per kalenderdag		Toeslag voor de nacht	
	Meer dan 5 uur tot minder dan 8 uur	8 uur en meer	Logies op kosten van het personeelslid	Kosteloos logies
Alle personeels-categorieën	€ 3,82	€ 19,22	€ 43,78	€ 23,04

De logieskosten omvatten de terugbetaling van de kosten voor het avondmaal, het eigenlijke logies en het ontbijt.

Met kosteloos logies wordt de situatie bedoeld waarin de werknemer bij familie, vrienden, kennissen, collega's loeiert en hij hen niets hoeft te betalen.

Terugbetaling van verblijfkosten in het buitenland

Als de Staat forfaitaire vergoedingen voor buitenlandse reizen toekent aan zijn personeel, dan vormen die vergoedingen een ernstige norm en zijn ze bij de begunstigden ervan vrijgesteld van belasting.

Er moeten echter bepaalde voorwaarden vervuld zijn: in de eerste plaats moeten die dagelijkse forfaitaire vergoedingen worden toegekend in het kader van een dienstreis. Met dienstreis zoals omschreven in de circulaire wordt bedoeld: "een opdracht van korte duur in het buitenland in effectieve dienst of opdracht van de werkgever of vennootschap waarin men werknemer of bedrijfsleider is".¹⁰ Een vrijwillige verlenging van het verblijf door de belastingplichtige zal niet als een dienstreis worden beschouwd.

Het moet gaan om een kort verblijf. Dit wil zeggen dat het verblijf maximaal 30 dagen mag duren. De circulaire legt geen beperking op voor het aantal dienstreizen dat per jaar kan worden uitgevoerd, maar het spreekt voor zich dat de redenering niet tot het uiterste mag worden doorgezet en dat men er niet van kan uitgaan dat elf dienstreizen van elk 30 dagen door de administratie zouden worden aanvaard.

Als de periode van 30 opeenvolgende dagen is overschreden, kunnen de uitgaven die voor de werkgever of de vennootschap worden gemaakt, nog altijd als kosten eigen aan de werkgever worden beschouwd als de terugbetaling gepaard gaat met bewijsstukken.

De bedragen worden geacht de maaltijdkosten en andere kleine uitgaven te vergoeden. Ze dekken niet de overnachtingskosten, noch de verplaatsings- of reiskosten naar het buitenland en terug. Met kleine uitgaven worden onder meer het vervoer ter plaatse in het land van bestemming –

¹⁰ Circulaire nr. Ci.RH.241/534.514 (AOIF 17/2006) van 11 mei 2006, nr. 15 en 16.

tram, bus, metro, taxi – bedoeld, alsook drank, versnaperingen, lokale telefoongesprekken en fooien.

Wanneer de overnachtingskosten door de werkgever worden terugbetaald of ten laste genomen en ook bepaalde maaltijden of kleine uitgaven omvatten, moeten de dagelijkse forfaitaire verblijfsvergoedingen naargelang het geval worden verminderd met:

- 15 % van de dagelijkse forfaitaire verblijfsvergoeding voor het ontbijt;
- 35 % van de dagelijkse forfaitaire verblijfsvergoeding voor het middagmaal;
- 45 % van de dagelijkse forfaitaire verblijfsvergoeding voor het avondmaal;
- 5 % van de dagelijkse forfaitaire verblijfsvergoeding voor de kleine uitgaven.

De door de circulaire vastgestelde vergoedingen kunnen alleen aan de werknemer worden toegekend indien hij een dienstreis maakt waarvan de duur niet korter is dan een volle dag afwezigheid, met name een reis met vertrek en terugkeer tijdens hetzelfde etmaal, met een afwezigheid van ten minste 10 uur tussen het tijdstip waarop de werknemer zijn arbeidsplaats verlaat en het tijdstip waarop hij terugkomt.¹¹

Voor de dagen van vertrek en terugkeer wordt de niet-belastbare vergoeding gehalveerd. Voor dienstreizen van minder dan 10 uur wordt enkel een terugbetaling van kosten op basis van bewijsstukken beschouwd als een terugbetaling van eigen kosten van de werkgever.

Er kan echter altijd een dagelijkse forfaitaire vergoeding van 37,18 euro¹² worden toegekend, die altijd door de belastingadministratie zal worden aanvaard.

De administratie en de RSZ aanvaardden echter dat de werkgever zich baseert op de per land ingedeelde dagelijkse forfaitaire vergoedingen die de FOD Buitenlandse Zaken toekent aan zijn eigen ambtenaren. De lijst van de landen en van de bedragen per land worden elk jaar bepaald door een ministerieel besluit.

Hierna volgt een lijst van verschillende landen met het forfaitair bedrag dat vanaf 1 april 2014 is toegestaan als dagelijkse vergoeding:

Duitsland	EUR	93,00
Frankrijk	EUR	95,00
Spanje	EUR	87,00
Luxemburg	EUR	92,00
Nederland	EUR	93,00
Verenigd Koninkrijk	GBP	101,00
Oostenrijk	EUR	95,00
Singapore	SGD	105,00
Italië	EUR	95,00
Denemarken	EUR	105,00
Portugal	EUR	84,00
Rusland	USD	105,00
VS	USD	105,00
China	CNY	83,00
Congo	XAF	105,00
Marokko	MAD	105,00
Turkije	TRY	75,00
Israël	ILS	105,00
Polen	EUR	72,00

Die bedragen vormen een zogenaamde ‘tweede bovengrens’ die door de fiscale administratie wordt aanvaard. De fiscus zal niet vragen naar het bewijs van de dagelijkse uitgaven die in die landen werd gedaan.

Uiteraard mogen de hierboven vermelde vergoedingen worden overschreden, maar dan moet het bewijs worden geleverd dat de vergoeding enerzijds is bedoeld om eigen kosten van de werkgever te dekken en anderzijds dat ze werkelijk aan dergelijke kosten werden besteed.¹³

B. Btw

Op het vlak van de btw is er geen specifieke bepaling over reiskosten. De regels inzake belastingheffing, plaats van de dienst en aftrek worden erop toegepast.

1. Belang van de regels van de plaats van diensten die verband houden met reis- en verblijfskosten

Door de omzetting van Richtlijn 2008/8/EG van 12 februari 2008 tot wijziging van de regels met betrekking tot de plaats van een dienst, die tot doel heeft de dienst voor zover mogelijk is te belasten op de plaats waar hij werkelijk wordt verbruikt, werd een belangrijke verandering aangebracht in de toepassing van de regels die de plaats van de diensten bepalen; die regels werden immers volledig gewijzigd naargelang de hoedanigheid van de afnemer van de dienst: of-

¹¹ Circulaire nr. Ci.RH.241/534.514 (AOIF 17/2006) van 11 mei 2006, nr. 17.

¹² Circulaire nr. Ci.RH.241/534.514 (AOIF 17/2006) van 11 mei 2006, nr. 8.

¹³ *Vr. en Antw. Kamer, G.Z. 2005-2006, vraag nr. 115 van 15 maart 2006, p. 22196 (M. Casaer).*

wel is hij een belastingplichtige, ofwel is hij een niet-belastingplichtige.

Inzake B-to-B-relaties luidt de algemene regel dat de plaats van een dienst die wordt verricht voor een belastingplichtige afnemer, de plaats is waar deze belastingplichtige de zetel van zijn economische activiteit heeft gevestigd of een vaste inrichting waarvoor die dienst werkelijk wordt verricht. Bij gebrek aan een dergelijke zetel of vaste inrichting geldt als plaats van de dienst de woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats van de belastingplichtige die deze diensten afneemt (art. 21, § 2 van het Btw-Wetboek).

Die regel geldt voor alle diensten, maar kent enkele uitzonderingen. Op het gebied van reiskosten gelden de volgende uitzonderingen.

Diensten die verband houden met onroerende goederen (waaronder hotels)

De plaats van de dienst is altijd de plaats waar het onroerend goed is gelegen (art. 21, § 3, 1° Btw-Wetboek).

Personenvervoerdiensten

De plaats van de dienst is de plaats waar het vervoer wordt verricht, naar verhouding van de afgelegde afstanden (art. 21, § 3, 2° Btw-Wetboek).

Op te merken valt dat als die verrichtingen in België plaatsvinden, het zeevervoer van personen, het internationale luchtvervoer van personen, het vervoer van door reizigers begeleide bagage en auto's bij het hier bedoelde vervoer van btw zijn vrijgesteld overeenkomstig artikel 41, § 1, 1e lid van het Btw-Wetboek.

Toegang tot culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke, educatieve, vermakelijkheids- of soortgelijke evenementen

De plaats van de diensten die bestaan in het **verlenen van toegang** tot educatieve, vermakelijkheids- of soortgelijke evenementen, zoals beurzen en tentoonstellingen, en met de toegangverlening samenhangende diensten, is de plaats waar die evenementen daadwerkelijk plaatsvinden (art. 21, § 3, 3° Btw-Wetboek).

Restaurant- en cateringdiensten

Voor restaurant- en cateringdiensten is de plaats van de dienst de plaats waar de maaltijden worden verbruikt (art. 21, § 3, 4° Btw-Wetboek).

Restaurant- en cateringdiensten voor verbruik aan boord van een schip, vliegtuig of trein

De plaats van die dienstverrichtingen die materieel worden verricht aan boord van een schip, vliegtuig of trein tijdens het in de Europese Unie verrichte gedeelte van passagiersvervoer is de plaats van vertrek van het passagiersvervoer (art. 21, § 3, 6° Btw-Wetboek).

Verhuur op korte termijn van een vervoermiddel

De plaats van de dienst die bestaat in de verhuur op korte termijn van een vervoermiddel is de plaats waar het vervoermiddel daadwerkelijk ter beschikking van de ontvanger wordt gesteld (art. 21, § 3, 5° Btw-Wetboek).

Verkoop van reizen door reisbureaus

De plaats van de dienst die wordt verricht door een reisbureau, die bestaat uit prestaties die deel uitmaken van of horen bij een reis en die dit reisbureau levert aan de reiziger, is de plaats waar het reisbureau de zetel van zijn economische activiteit of een vaste inrichting heeft gevestigd van waaruit het de dienst heeft verricht (art. 21^{ter} Btw-Wetboek).

Er dient te worden verstaan onder (art. 1, § 7, 1° en 2° Btw-Wetboek):

1° 'reizen': de gehelen van samenhangende prestaties van vervoer, logies, spijs en drank om ter plaatse te worden verbruikt, ontspanning of dergelijke, verblijven tegen een vaste som welke inzonderheid logies omvatten, toeristische rondreizen, alsook het uitvoeren van één of meerdere prestaties die deel uitmaken van die gehelen of die in dezelfde lijn ervan liggen;

2° 'reisbureau': eenieder die, voor zover hij zijn activiteit als volgt uitoefent, in eigen naam reizen beoogd in 1° organiseert en verkoopt aan reizigers, en die door die persoon worden verwezenlijkt door gebruik te maken van met het oog hierop door anderen aan hem verstrekte goederen en diensten.

2. Algemene beginselen inzake aftrek als de btw Belgisch is

Beginselen

Uit artikel 1, § 2, 1e lid van de Btw-richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde blijkt duidelijk dat de aftrekregeling tot doel heeft de ondernemer volledig te ontheffen van de last van de btw die hij in het kader van al zijn economische activiteiten is verschuldigd of heeft betaald.

Er ontstaat dus een recht op aftrek van de btw geheven van de door een persoon verworven goederen en diensten als aan bepaalde voorwaarden is voldaan (art. 45, § 1 Btw-Wetboek; art. 167 Richtlijn 2006/112/EG).

- 1° Alleen een belastingplichtige kan een recht op aftrek hebben.
- 2° Die belastingplichtige verwerft goederen of diensten.
- 3° Over die door de belastingplichtige verworven goederen en diensten moet btw zijn geheven.
- 4° Die belastingplichtige moet uitgaande handelingen (leveringen van goederen en dienstverrichtingen) uitvoeren die het recht op aftrek doen ontstaan.
- 5° Er moet een rechtstreekse band bestaan tussen de verworven goederen en diensten en de uitgaande handelingen die een recht op aftrek doen ontstaan.

Zodra Belgische btw moet worden betaald voor leveringen van goederen, dienstverrichtingen, intracommunautaire verwervingen of in België ingevoerde goederen, kan de belastingplichtige die recht op aftrek heeft, in principe **die btw aftrekken INDIEN** het goed of de dienst normaal bestemd is voor het uitvoeren van in het nr. 4° bedoelde handelingen. Het heeft geen belang of het betreffende goed of de betreffende dienst een rechtstreeks en onmiddellijk verband heeft met een specifieke handeling die het recht op aftrek doet ontstaan, zoals de aankoop van materiaal of voorraad die bestemd is voor doorverkoop, of met het geheel van de economische activiteit, door middel van algemene kosten of investeringsgoederen, vanaf het ogenblik dat het goed of de dienst bijdraagt tot het uitvoeren van hierboven bedoelde handelingen die het recht op aftrek doen ontstaan.

De volgende handelingen doen dus geen recht op aftrek ontstaan:

- niet-belastbare handelingen of zogenaamde handelingen ‘buiten de werkingssfeer’¹⁴ (handelingen verricht door een niet-belastingplichtige zoals een openbare instelling bedoeld in art. 6 van het Btw-Wetboek of kosteloze handelingen zonder rechtstreeks verband met het geheel van de economische activiteit van de belastingplichtige); volgens het Hof van Justitie is de aftrek van de voorbelasting op door een belastingplichtige gemaakte kosten niet toegestaan voor zover ze wordt toe-

gerekend aan activiteiten die, gezien het geen economische activiteiten zijn, niet binnen de werkingssfeer van de Europese richtlijn vallen; en in het geval dat een belastingplichtige tegelijkertijd economische activiteiten, ongeacht of ze belast of vrijgesteld zijn, verricht en niet-economische activiteiten die niet onder de werkingssfeer van de richtlijn vallen, is het recht op aftrek van de voorbelasting op gemaakte kosten enkel toegestaan voor zover die in een later stadium kunnen worden toegerekend aan de economische activiteit van de belastingplichtige¹⁵;

- de vrijstellingen van artikel 44 van het Btw-Wetboek;
- een aantal bijzondere stelsels en administratieve toleranties (hoofdzakelijk bij optie voor de specifieke vrijstellingsregeling en de regeling van de landbouwondernemers).

In de bovenstaande gevallen rijst de vraag naar de aftrek van de btw op reis- en verblijfkosten in België en in het buitenland dus in elk geval niet: die btw is wegens de hoedanigheid van de belastingplichtige zelf en zijn activiteiten nooit aftrekbaar.

Zelfs als de belastingplichtige op basis van wat voorafgaat een recht op aftrek heeft op zijn aankopen, moet bij de aftrek van de btw op die reis- en verblijfkosten rekening worden gehouden met de volgende gevallen waarin aftrek uitgesloten is:

- btw geheven van goederen en diensten die voor privédoeleinden worden gebruikt of die in elk geval niet onder zijn economische activiteit vallen;
- btw geheven van goederen en diensten waarvoor het Wetboek de aftrek uitdrukkelijk uitsluit (art. 45, § 3 en 4 Btw-Wetboek).

Uitsluiting van btw-aftrek voor gebruik dat niet onder de economische activiteit valt

De btw geheven van goederen en diensten die een belastingplichtige *volledig* bestemt voor privégebruik of voor andere doeleinden dan deze die onder zijn economische activiteit vallen, zijn in geen geval aftrekbaar. Het gaat om handelingen die buiten de werkingssfeer van de btw vallen, zoals kosteloze handelingen zonder btw of *uitsluitend* privéhandelingen (art. 45, § 1 Btw-Wetboek).

¹⁴ HvJ, arrest Securenta Göttinger Immobilienanlagen und Vermögensmanagement AG c. Finanzamt Göttingen van 13 maart 2008, C-437/06, *Jurispr.*, 2008, I, p. 1597. HvJ, arrest Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie c/ Staatssecretaris van Financiën van 12 februari 2009, C-515/07, *Jurispr.* 2009, I, p. 839.

¹⁵ HvJ, arrest Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie c/ Staatssecretaris van Financiën van 12 februari 2009, C-515/07, *Jurispr.* 2009, I, p. 839.

Uitsluiting van btw geheven van bepaalde specifieke goederen en diensten

De aftrek van btw is uitgesloten voor bepaalde handelingen (art. 45, § 3 Btw-Wetboek). Hieronder vinden we:

- 1° kosten van het verschaffen van gemeubeld logies (hotels) en van spijs en drank in omstandigheden voor het verbruik ter plaatse (restaurants) met uitzondering van de kosten die worden gemaakt:
 - a) voor het personeel dat belast is met het uitvoeren, buiten de onderneming, van een levering van goederen of een dienstverrichting;
 - b) door belastingplichtigen die diezelfde diensten op hun beurt ten bezwarende titel verrichten;
- 2° kosten van onthaal: hier worden de kosten bedoeld die een onderneming maakt voor de ontvangst, het onthaal, het vermaak en de ontspanning van personen van buiten de onderneming.

In een ruimere context zijn kosten van onthaal alle kosten die een belastingplichtige in het kader van zijn externe relaties maakt voor de ontvangst van potentiële of huidige klanten en leveranciers, zakenrelaties, bezoekers, genodigden, voorzitters, commissarissen, aandeelhouders, vennoten en andere personen die worden ontvangen.

Bedoeld worden: verblijfkosten, verplaatsingskosten, catering-, drank- en voedingskosten, tabaksartikelen, bloemen, snoepgoed, geschenken, huur van meubels en tapijten enz. ongeacht het doel van het evenement (gala-avond enz.) en ongeacht de plaats waar het wordt gehouden (in de bedrijfsruimten of in een gehuurde zaal, op een boot, in een autocar enz.).

3. Toepassing op het gebied van reis- en verblijfkosten

Kosten met betrekking tot handelingen waarvan de plaats buiten België is gelegen

De btw die wordt aangerekend op de kosten die worden gemaakt in het kader van reizen naar het buitenland en die geacht worden plaats te vinden in het buitenland, is uiteraard niet aftrekbaar in de Belgische periodieke aangifte.

De terugvordering van die kosten hangt af van de aftrekregels die gelden op de plaats waar de bedoelde dienstverrichting geacht wordt plaats te vinden.

Voor logies- en restaurantkosten in een andere lidstaat dan België of in een derde land hangt de aftrek van de btw

af van de aftrekregels die van toepassing zijn in dat andere land, omdat hotelkosten geacht worden te zijn gemaakt op de plaats waar het hotel is gelegen en restaurantkosten op de plaats waar de consumpties worden verbruikt.

Kosten met betrekking tot handelingen in België

Wat de aftrek betreft, overlapt de uitsluiting van de btw op reiskosten met die op kosten van onthaal (art. 45, § 3, 4° Btw-Wetboek) of die met betrekking tot de sector van de kosten van het verschaffen van gemeubeld logies (hotels) en van spijs en drank in omstandigheden voor het verbruik ter plaatse (restaurants), als die kosten die onder die sector vallen, worden gemaakt voor personen die niet tot het personeel van de belastingplichtige behoren, bijvoorbeeld restaurantkosten voor de zaakvoerder van een BVBA die geen werknemer is, maaltijd- of logieskosten van een spreker op een congres, een kunstenaar of een sportbeoefenaar die voor rekening van een belastingplichtige vzw handelt.

Als die kosten geacht worden in België te zijn gemaakt en niet van btw zijn vrijgesteld, dient te worden onderscheiden of die kosten, individueel te analyseren volgens hun aard, al dan niet worden beschouwd als kosten van onthaal of als kosten van het verschaffen van gemeubeld logies (hotels) en van spijs en drank in omstandigheden voor het verbruik ter plaatse (restaurants), wat handelingen zijn die van btw-aftrek zijn uitgesloten op grond van artikel 45, § 3, 3° of 4° van het Btw-Wetboek.

In elk geval mag de werkgever de btw op die kosten alleen aftrekken als aan de volgende voorwaarden is voldaan:

- 1° het moet gaan om echte kosten die zijn vastgesteld in een factuur die door de leverancier van het goed of de dienstverrichter is opgesteld op naam van de werkgever;
- 2° het recht op aftrek van de btw op die kosten mag niet door artikel 45, § 3 van het Wetboek zijn uitgesloten.

Elke aftrek is dus met name uitgesloten¹⁶:

- 1° wanneer aan de personeelsleden een forfaitaire vergoeding voor hun verplaatsingskosten wordt toegekend zonder rechtvaardiging van werkelijk gemaakte kosten;
- 2° als de uitgave wordt gemaakt door het personeelslid in zijn naam en niet wordt vastgesteld door een factuur die op naam van de werkgever is opgesteld;
- 3° als aan een personeelslid een forfaitaire kilometervergoeding wordt toegekend voor beroepsmatige verplaatsingen met zijn eigen wagen.

¹⁶ Btw-handleiding, Ed. 2012, nr. 352.

De onkostennota, die aan de werkgever wordt bezorgd, moet gedetailleerd zijn en gestaafd worden door verantwoordingsstukken. De bedragen van die facturen en van de aftrekbare btw die erin is vermeld, mogen volledig en periodiek worden geboekt in het dagboek van de inkomende facturen, maar op voorwaarde dat wordt verwezen naar de boekingen van de onkostennota's in het financieel dagboek.

Dit heeft tot gevolg:

- 1° wat verplaatsingen betreft met andere vervoermiddelen dan het openbaar vervoer, als de beheersorganen en de personeelsleden vervoermiddelen van privéondernemers gebruiken (taxi, vliegtuig of helikopter voor een binnenlandse vlucht, autocar), kan het recht op aftrek van de btw alleen worden uitgeoefend op voorwaarde dat de verplaatsingskosten worden gemaakt voor beroepsmatige reizen, dat ze het voorwerp uitmaken van een afrekening indien ze werden vooruitbetaald of dat ze worden gestaafd door regelmatige facturen die op naam van de onderneming werden opgesteld. In de volgende situaties kan dus geen aftrek worden toegestaan:
 - a) de reiskosten worden gemaakt voor privéverplaatsingen;
 - b) de bestuurder, de zaakvoerder of het personeelslid ontvangt een forfaitaire vergoeding voor zijn verplaatsingen;
 - c) de factuur is opgesteld op naam van de bestuurder, de zaakvoerder of het personeelslid.
- 2° dat wat de restaurantkosten betreft die zijn inbegrepen in de kosten voor de organisatie van seminars, studiedagen, colloquia enz., de uitsluiting van de aftrek van

de btw die wordt bedoeld in 45, § 3, 3° van het Btw-Wetboek van toepassing is omdat die kosten worden gemaakt voor de interne werking van de onderneming en niet om een dienst of een levering van goederen uit te voeren bij een klant.

Tot slot merken we op dat er voor diensten die aan reizigers worden verricht via een reisbureau, een specifieke regeling geldt. Eén van de kenmerken van die regeling is een eenmalige forfaitaire inning van de btw op de brutowinstmarge van het reisbureau (art. 29, § 2 Btw-Wetboek). Als het reisbureau dus in België is gevestigd en de btw op de reis dus Belgisch is (art. 21^{ter} Btw-Wetboek), verduidelijkte de minister van Financiën dat de op de winstmarge berekende Belgische btw die werd geheven op de dienstverrichting van een reisbureau dat optreedt bij de organisatie van studieverblijven in het buitenland, in principe aftrekbaar is bij de belastingplichtige die de dienst afneemt, indien hij het verblijf organiseert voor de behoeften van zijn economische activiteit en die activiteit bestaat uit handelingen die overeenkomstig artikel 45, § 1, 1° tot 5° van het Btw-Wetboek recht op aftrek doen ontstaan. De omstandigheid dat uitgaven voor een dergelijk verblijf al dan niet worden aanvaard als beroepskosten voor de toepassing van de inkomstenbelastingen kan uiteraard een belangrijk beoordelingselement vormen voor de toepassing van de aftrekregels inzake btw.¹⁷ ●

¹⁷ Vraag nr. M06 van 15 mei 2000 van Senator De Clippele, *Vr. en Antw. Senaat*, Gewone zitting, 2000-01, p. 1177.

Gevolgen van de recente Europese wetgeving op de beroepen van accountant, belastingconsulent en auditor

André Killesse
Voorzitter van de FEE
Accountant IAB
Erevoorzitter IBR

Heel wat zakenrechtelijke bepalingen die door de nationale parlementen worden goedgekeurd, zijn omzettingen van de Europese regelgevingen. Om zo nauw mogelijk bij dit wetgevend proces betrokken te worden, is het voor het beroep dus uitermate belangrijk om zich op Europees niveau te verenigen en een verbond te sluiten.

De opdracht van de *Fédération des Experts-comptables Européens (FEE)* bestaat erin te anticiperen op, informatie te verspreiden over en begeleiding te bieden bij de wijzigingen van het regelgevend en professioneel overheidsbeleid aangaande ons beroep. De FEE staat in permanente dialoog met het Europees Parlement, de Europese Commissie en de Europese Ministerraad.

De samenstelling van de FEE is zeer heterogeen: accountants, auditors en fiscalisten die hun activiteit als een vrij beroep, maar ook als werknemer in de private sector, de commerciële sector of de overheidssector uitoefenen. Die diversiteit is voor de Federatie een ware troef. Zij bevordert niet alleen de onderlinge kennisverdieping van haar leden, maar leidt ook tot een levendige gedachtewisseling over de wijze waarop onze beroepsactiviteit moet worden gezien en verricht.

Door de financiële en economische crisis en de problemen inzake de overheidsfinanciën die Europa doormaakt, zullen de Europese hervorming van de accountancy en de audit – maar ook de diverse hervormingen in verband met

de fiscaliteit – de komende jaren strategische topprioriteiten zijn voor de Federatie.

Voornaamste wijzigingen van de nieuwe boekhoudrichtlijn van 2013 op het vlak van boekhouding, presentatie van de financiële overzichten en audit

Nieuwe boekhoudrichtlijn van 2013

De boekhoudrichtlijn (2013/34/EU) zal onvermijdelijk wijzigingen aanbrengen aan de nationale boekhoudwetgeving. In dit stadium is het nog moeilijk om de globale impact op Europees niveau in te schatten, want de richtlijn bevat negentig keuzemogelijkheden voor de lidstaten. De lidstaten zullen zich over deze keuzemogelijkheden moeten uitspreken en de richtlijn vóór 20 juli 2015 in hun nationaal recht omzetten. De lidstaten kunnen bepalen om de nieuwe bepalingen in te voeren voor boekjaren die beginnen vanaf 1 januari 2016.¹

¹ Artikel 53, 1. RL 2013/34/UE: 'De lidstaten doen de nodige wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen in werking treden om uiterlijk op 20 juli 2015 aan deze richtlijn te voldoen. Zij stellen de Commissie daarvan onverwijld in kennis. De lidstaten kunnen bepalen dat de in de eerste alinea bedoelde bepalingen eerst van toepassing zijn op financiële overzichten voor de boekjaren die beginnen op 1 januari 2016 of gedurende het kalenderjaar 2016 ...'

De boekhoudrichtlijn is geen volledige herwerking van de bestaande richtlijnen 4 (jaarrekeningen) en 7 (geconsolideerde rekeningen), maar veeleer een hervorming en bekrachtiging ervan. Heel wat bepalingen van de richtlijnen 4 en 7 werden in de richtlijn van 2013 overgenomen. Wat de keuzemogelijkheden die de lidstaten worden gelaten betreft, konden we vaststellen dat hoewel de richtlijn 2013 er minder bevat dan de richtlijnen 4 en 7, zij de lidstaten toch nog genoeg keuzemogelijkheden laat, zodat zij hun nationaal recht betreffende de boekhouding en de financiële verslaggeving niet fundamenteel moeten wijzigen.

Niettemin brengt de boekhoudrichtlijn een reeks wijzigingen aan waar wij uw aandacht op willen vestigen.

Boekhouding

Wijziging van de grootte en van de drempelbedragen van de entiteiten

De richtlijn onderscheidt vijf² categorieën van ondernemingen en bepaalt de drempelbedragen die de categorie van de micro-ondernemingen en de kleine ondernemingen afbakenen.

	Omzet		Balanstotaal		Aantal werknemers	
	Oude richtlijnen	Nieuwe richtlijn	Oude richtlijnen	Nieuwe richtlijn	Oude richtlijnen	Nieuwe richtlijn
	miljoen €	miljoen €	miljoen €	miljoen €		
Micro-onderneming	n.v.t.	≤ 0,7	n.v.t.	≤ 0,35	n.v.t.	≤ 10
Kleine onderneming	≤ 8,8	≤ 8	≤ 4,4	≤ 4	≤ 50	≤ 50
Middelgrote onderneming	≤ 35	≤ 40	≤ 17,5	≤ 20	≤ 250	≤ 250
Grote onderneming	> 35	> 40	> 17,5	> 20	> 250	> 250

Merk op dat de indeling naar grootte een verplichting is voor de lidstaten, uitgezonderd voor de drempels betreffende de kleine ondernemingen. In de regel bedraagt de drempelwaarde die in aanmerking moet worden genomen voor de omzet van de kleine ondernemingen 8 miljoen euro en voor de balans 4 miljoen euro. Maar de lidstaten mogen deze drempels (of één ervan) verhogen tot respectievelijk 12 en 6 miljoen euro.

Aan de hand van deze nieuwe drempels kan worden bepaald:

- aan welke boekhoudregeling de onderneming onderworpen is;
- of zij een geconsolideerde rekening moet opmaken;
- of zij bepaalde betalingen aan overheden moet rapporteren (*country by country reporting*); en
- of zij onderworpen is aan een wettelijke controle van haar rekeningen.

Regeling voor de micro-ondernemingen

Micro-ondernemingen worden omschreven als ondernemingen die op de balansdatum de grensbedragen voor ten

minste twee van de drie volgende criteria niet overschrijden:

- balanstotaal: 350 000 EUR;
- netto-omzet: 700 000 EUR;
- en gemiddeld personeelsbestand gedurende het boekjaar: 10

Bovendien kunnen de lidstaten de micro-ondernemingen vrijstellen van enkele – of alle – van de volgende verplichtingen: de opstelling van de toelichting, de opstelling van het jaarverslag, de publicatie van de jaarlijkse financiële overzichten, op voorwaarde dat de balansinformatie behoorlijk wordt neergelegd bij ten minste één door de betrokken lidstaat aangewezen bevoegde autoriteit en aan het ondernemingsregister wordt doorgegeven, zodat op verzoek een afschrift kan worden verkregen.

De lidstaten mogen de micro-ondernemingen toestaan om een balans en resultatenrekening op te stellen die nog veel sterker vereenvoudigd is dan deze die de kleine ondernemingen moeten opmaken.

Bovendien verleent de richtlijn een keuzemogelijkheid die inhoudt dat de micro-ondernemingen enkel een ‘verbeterde’ kasboekhouding moeten bijhouden, waarbij alleen de opbrengsten, de kosten voor grondstoffen en hulpstoffen en de personeelskosten in een verbintenissenboekhouding moeten worden opgenomen.

² De vijfde categorie van ondernemingen betreft de ‘organisaties van openbaar belang (OOB)’. Hiertoe behoren onder meer de op een gereguleerde markt genoteerde ondernemingen, de kredietinstellingen en de verzekeringsinstellingen.

Voorts bepaalt de richtlijn dat alle entiteiten een passende boekhouding moeten bijhouden.

Tot dusver hebben slechts zeven lidstaten beslist om de boekhoudkundige verplichtingen van de micro-entiteiten te verlichten: Frankrijk, Duitsland, Hongarije, Polen, Roemenië, Slovaakse en het Verenigd Koninkrijk.

De lidstaten krijgen de mogelijkheid om het concept 'micro-onderneming' enigszins genuanceerd te beoordelen. Mits het criterium van de grootte van de entiteit in de omzetting van de richtlijn wordt nageleefd, kunnen de lidstaten dit criterium in subcategorieën indelen en aan elke subcategorie een andere graad van vereenvoudiging of vrijstelling verlenen.

Fundamentele boekhoudkundige beginselen

De boekhoudrichtlijn legt tien algemene beginselen voor financiële verslaggeving vast:

- de onderneming wordt verondersteld haar werkzaamheden volgens het continuïteitsprincipe uit te oefenen;
- de grondslagen voor financiële verslaggeving en de waarderingsmethoden blijven van boekjaar tot boekjaar ongewijzigd;
- opname en waardering geschieden volgens het voorzichtigheidsbeginsel;
- in de balans en in de resultatenrekening opgenomen bedragen worden berekend volgens het toerekeningsbeginsel;
- de beginbalans van een boekjaar stemt overeen met de eindbalans van het voorafgaande boekjaar;
- de activa en passiva worden elk afzonderlijk gewaardeerd;
- de verrekening tussen actief- en passiefposten en tussen opbrengsten- en kostenposten is niet toegestaan;
- de posten van de resultatenrekening en de balans worden verantwoord en gepresenteerd volgens de inhoudelijke aard van de desbetreffende transactie of overeenkomst (*substance over form*);
- in de financiële overzichten opgenomen posten worden volgens het beginsel van de aanschaffings- of verminderingswaarde gewaardeerd.

Merk wel op dat de lidstaten optioneel kunnen afwijken van de in de richtlijn van 2013 gestelde eisen inzake opname, waardering, voorstelling, vermelding en consolidatie indien het gevolg van de naleving niet van materieel belang is. Ook de toepassing van het beginsel van de inhoudelijke aard van de desbetreffende transactie of overeenkomst (*substance over form*) blijft facultatief, aangezien de lidstaten ook

hier de mogelijkheid hebben om de ondernemingen vrij te stellen van de ermee verband houdende eisen.

Financiële overzichten: een bottom-upbenadering

De financiële overzichten moeten, net als voorheen, op zijn minst de balans, de resultatenrekening en de toelichting bevatten.

De lidstaten kunnen van de kleine ondernemingen een beperkt aantal bijkomende toelichtingen eisen indien die toelichtingen uitdrukkelijk bij hun nationale belastingwetgeving voorgeschreven zijn en met het oog op de belastinginning strikt noodzakelijk zijn.

In overeenstemming met de bepalingen van de 4de richtlijn voorziet de richtlijn 2013 dat de balans mag worden voorgesteld volgens een horizontale indeling (scronto-vorm) of een verticale indeling (staffelvorm).

De bepalingen van de richtlijn van 2013 met betrekking tot de inhoud van het jaarverslag blijven zo goed als ongewijzigd. De lidstaten kunnen de micro-ondernemingen en de kleine ondernemingen evenwel vrijstellen van de presentatie van een jaarverslag, mits die ondernemingen in de toelichting de gegevens over de verkrijging van eigen aandelen opnemen.

De richtlijn van 2013 verstrekt een opgave van de basisinformatie die – ongeacht de grootte van de onderneming – verplicht in de toelichting moet worden opgenomen. Die informatie betreft voornamelijk:

- de toegepaste grondslagen voor financiële verslaggeving;
- in voorkomend geval, informatie met betrekking tot de geherwaardeerde vaste activa of tot de tegen reële waarde geherwaardeerde activa;
- het bedrag van de financiële verplichtingen, garanties of gebeurtenissen die niet in de balans zijn opgenomen;



- het bedrag en de aard van de opbrengsten- en kostenposten van uitzonderlijke omvang of vanwege de uitzonderlijke aard van voorkomen;
- het bedrag van de schulden met een resterende looptijd van meer dan vijf jaar;
- het gemiddelde personeelsbestand gedurende het boekjaar.

De bijkomende vermeldingen voor middelgrote en grote ondernemingen en organisaties van openbaar belang hebben voornamelijk betrekking op:

- de mutaties in de vaste activa en betreffende de geactiveerde rente;
- de waardecorrecties van vaste of vlottende activa die louter voor belastingdoeleinden worden toegepast;
- de waardering van de financiële instrumenten;
- de bezoldigingen toegekend aan de bedrijfsleiders;
- de verdere detaillering van het personeelsbestand en van de personeelskosten;
- de wijzigingen in de uitgestelde belastingen;
- de gegevens betreffende de deelnemingen, inclusief informatie betreffende het eigen vermogen en het resultaat van de desbetreffende onderneming;
- het aantal en de nominale waarde van de aandelen;
- de gegevens betreffende de ondernemingen waarvan de onderneming de onbeperkt aansprakelijke vennoot is;
- de aard en het zakelijke doel van de regelingen van de onderneming die niet in de balans zijn opgenomen;
- de aard en de financiële gevolgen van belangrijke gebeurtenissen die zich na de balansdatum hebben voorgedaan.

De volgende bijkomende vermeldingen, ten slotte, worden alleen van de grote ondernemingen en organisaties van openbaar belang geëist:

- de netto-omzet gesplitst naar categorieën van bedrijfsactiviteiten en naar geografische markten;
- de door de auditoren aangerekende totale honoraria voor de wettelijke controle van de jaarlijkse financiële overzichten en voor de andere geleverde diensten.

Audit

De boekhoudrichtlijn bepaalt dat de wettelijke controle van de jaarrekening en geconsolideerde jaarrekeningen verplicht is voor alle middelgrote en grote ondernemingen en voor alle organisaties van openbaar belang.

Voor de kleine ondernemingen staat het de lidstaten vrij om al dan niet een audit op te leggen. Die keuzemogelijkheid wordt aan de nationale wetgevers verleend om rekening te kunnen houden met de behoeften van hun eigen

markt. De boekhoudrichtlijn bepaalt evenwel dat de lidstaten bij wet moeten bepalen dat de kleine ondernemingen aan een wettelijke controle moeten worden onderworpen, terwijl de 4de richtlijn nog bepaalde dat de vrijstelling ervan bij wet moest worden verleend.

De boekhoudrichtlijn van 2013 voert ook verplichtingen in die een weerslag hebben op de wettelijke controle van de rekeningen. De voornaamste wijziging betreft een strikter nazicht van de inhoud van het jaarverslag. Voortaan moet de auditor een oordeel geven over de samenhang tussen het jaarverslag en de financiële overzichten en ten opzichte van de juridische verplichtingen, en melding maken van elke belangrijke leemte. Deze maatregel zal in België een beperkt effect hebben, aangezien de conformiteitscontrole van het jaarverslag hier al jaren bestaat.

Andere wijzigingen

Organisaties van openbaar belang

De richtlijn omschrijft de organisaties van openbaar belang (OOB) als ondernemingen die onder het recht van een lidstaat vallen en waarvan de effecten op een gereguleerde markt genoteerd zijn, maar ook kredietinstellingen, verzekeringsondernemingen of ondernemingen die door de lidstaten zijn aangemerkt als organisaties van openbaar belang.

Openbaarmaking van niet-financiële informatie en informatie inzake diversiteit door bepaalde grote ondernemingen en groepen

Ondernemingen met meer dan 500 werknemers moeten bijkomende informatie verschaffen over hun maatschappelijke verantwoordelijkheid. Het Europees Parlement heeft die verplichting in april 2014 goedgekeurd, de Raad pas in oktober 2014. Deze aanpassing van de boekhoudrichtlijn van 2013 werd op 15 oktober 2014 gepubliceerd als richtlijn 2014/95/EU. De lidstaten hebben twee jaar om deze nieuwe verplichtingen toe te passen. Deze aanpassing is van kracht voor boekjaren die beginnen vanaf 1 januari 2017.

Geconsolideerde financiële overzichten

De verplichtingen betreffende de geconsolideerde overzichten volgens de richtlijn van 2013 blijven ongewijzigd ten opzichte van deze van de 7de richtlijn. Kleine ondernemingen hoeven geen geconsolideerde rekening op te stellen en de lidstaten kunnen ook de middelgrote ondernemingen van deze verplichting ontslaan. Kleine of middelgrote organisaties van openbaar belang zijn evenwel niet vrijgesteld.

Nieuwe Europese regelgeving betreffende de audit van de jaarrekening

De nieuwe regels tot verbetering van de kwaliteit van de wettelijke audit in de Europese Unie zijn in juni 2014 in werking getreden. De hervorming schept een algemeen kader voor de vorming van een Europese eenheidsmarkt van de audit. Daartoe werd een richtlijn aangepast en een nieuwe verordening uitgevaardigd:

- Richtlijn 2014/56/EU tot wijziging van richtlijn 2006/43/EG is van toepassing op alle auditkantoren en moet tegen medio 2016 in de nationale wetgeving van de lidstaten omgezet worden;
- Verordening (EU) nr. 537/2014 stelt nieuwe specifieke eisen voor de wettelijke controles van financiële overzichten van organisaties van openbaar belang, maar moet niet in de nationale wetgeving van de lidstaten worden omgezet (rechtstreekse werking). Er werden echter overgangsmaatregelen voorzien.

De voornaamste wijzigingen zijn de volgende:

- de versterking van de onafhankelijkheid van de wettelijke auditors;
- de verbetering van de informatieve waarde van het controleverslag;
- de versterking van het publieke toezicht op de audit in de Europese Unie.

De striktere eisen die op de organisaties van openbaar belang zullen worden toegepast, zijn:

- een strengere controle door het belang van het auditcomité te vergroten en de invoering van een onafhankelijke en transparante procedure voor de selectie van de wettelijke auditors;
- een verdiept en transparanter controleverslag, inzonderheid wat de aard van de gelopen risico's betreft;
- de verplichte rotatie van het auditkantoor, in de regel na verloop van 10 jaar, met de mogelijkheid de duur van de opdracht, onder bepaalde voorwaarden, tot 20 of 24 jaar te verlengen;
- een lijst van de niet-controlediensten waarvan de uitoefening verboden is in het kader van de wettelijke audit en de invoering van een maximumdrempel betreffende de verstrekking van niet-controlediensten bovenop de wettelijke controlediensten;
- de oprichting van een 'Committee of European Auditing Oversight Bodies' (CEAOB) om toe te zien op de samenwerking tussen de verschillende nationale toezichtorganen.

Sommige door de wijziging van de richtlijn ingestelde maatregelen – inzonderheid betreffende de borging van de kwaliteit en het toezicht – kunnen voor onze Belgische con-

fraters van belang zijn. Zoals vermeld, zal de richtlijn immers na omzetting in de verschillende nationale wetgevingen van toepassing zijn op alle audits.

Kwaliteitsborging

Elke lidstaat moet een kwaliteitsborgingsstelsel instellen dat moet voldoen aan de door de richtlijn 2014 vastgestelde minimumcriteria, die niet veel wijzigingen vertonen ten opzichte van deze van de tekst van 2006.

De enige belangrijke wijziging houdt verband met de frequentie van de kwaliteitsborging. Vroeger moesten de kwaliteitsbeoordelingen ten minste om de zes jaar plaatsvinden. De nieuwe richtlijn bepaalt nog steeds dat kwaliteitsbeoordelingen om de zes jaar plaatsvinden, maar ook aan de hand van een risicoanalyse.

De nieuwe richtlijn stelt ook bijkomende eisen vast voor de kwaliteitsbeoordelaars, met name:

- met betrekking tot de professionele opleiding van de kwaliteitsbeoordelaars, hun relevante beroepservaring en de noodzaak van een specifieke opleiding voor de uitvoering van kwaliteitsbeoordelingen;
- tussen de uitoefening van een opdracht als kwaliteitsbeoordelaar en een vorige opdracht binnen het auditkantoor moet ten minste drie jaar zijn verstreken; en
- er mag geen belangenconflict bestaan tussen de beoordelaar en de te inspecteren wettelijke auditor.

De criteria waar de beoordelaars aan moeten voldoen en de algemene draagwijdte van de kwaliteitsbeoordeling moeten rekening houden met de grootte en de complexiteit van het te inspecteren auditkantoor.

Onderzoeken en sancties

De maatregelen inzake de onderzoeken en sancties waren in de tekst van 2006 zeer beperkt. De tekst bepaalde enkel dat de lidstaten doeltreffende sanctieregelingen moesten instellen om de wettelijke auditors en auditkantoren die inadequate audits uitvoerden, te bestraffen en dat die regelingen en de opgelegde straffen openbaar gemaakt moesten worden. De nieuwe tekst is veel preciezer aangaande de in te voeren tuchtmaatregelen en bevat een minimumlijst van de in geval van tekortkoming toe te passen administratieve maatregelen en sancties.

Delegaties

De kwaliteitsborging en de onderzoeken en sancties mogen in de regel altijd toevertrouwd worden aan andere aan-

gewezen autoriteiten of organen. Dat geldt echter niet voor de organisaties van openbaar belang.

Europese ontwikkelingen i.v.m. de fiscaliteit

Btw

Regels inzake de plaats van de dienst en Mini One Stop Shop (MOSS)

Vanaf 1 januari 2015 zullen alle elektronische, telecommunicatie- en omroepdiensten belast worden op de plaats waar de afnemer van de dienst is gevestigd. Deze wijziging is het gevolg van de wijzigingen die in het btw-stelsel van de EU aangebracht werden aan de regels inzake de plaats van de dienst en in 2008 aangenomen werden in het kader van het 'btw-pakket'.

De MOSS zal in werking treden op 1 januari 2015. Dankzij die MOSS zullen belastingplichtigen die elektronische, telecommunicatie- en omroepdiensten leveren aan niet-belastingplichtigen in lidstaten waar die afnemers niet zijn gevestigd, de btw op die diensten kunnen voldoen via een webportaal in de lidstaat waar ze zijn ingeschreven. Deze regeling zal facultatief zijn. Het is een vereenvoudigingsmaatregel waardoor deze belastingplichtigen zich niet meer moeten inschrijven in elke lidstaat 'van verbruik'.

Volgens deze regeling moet elke belastingplichtige die ingeschreven is in de MOSS in een lidstaat (lidstaat van identificatie) zijn btw-informatie driemaandelijks elektronisch meedelen via het portaal van de MOSS, met vermelding van de aan niet-belastingplichtigen in andere lidstaten (lidstaten van verbruik) geleverde elektronische, telecommunicatie- en omroepdiensten en de erop verschuldigde btw. De lidstaat van identificatie zal deze aangifte en het bedrag van de gestorte btw vervolgens via een beveiligd communicatienetwerk overmaken aan de lidstaat van verbruik.

Merk wel op dat de aangifte via de MOSS los staat van en bovenop de gewone aangifte komt die de belastingplichtige in zijn lidstaat, op grond van de aldaar geldende btw-verplichtingen, moet indienen.

Het succes van de MOSS zal door de Commissie als een test worden gezien. Voortgaande op de feedback zal zij daaruit kunnen afleiden of het haalbaar is de belasting te verleggen naar het land waar de dienst wordt verbruikt in de plaats van het land waar de dienstverrichter is gevestigd. Deze aanpak zou kunnen bijdragen tot een efficiëntere strijd tegen de btw-fraude, en in het bijzonder tegen de zogenaamde btw-carroussels.

Standaardisatie van de btw-aangifte

Het Europees Parlement heeft in februari 2014 een voorstel van de Commissie voor een nieuwe standaard btw-aangifte goedgekeurd. Dit voorstel steunt op de zogenaamde '5+21-aanpak'. De aangifte bevat vijf verplichte vakken en de lidstaten krijgen de mogelijkheid om daar nog eenentwintig bijkomende vakken aan toe te voegen. Mocht dit voorstel worden doorgevoerd, dan zou het de aangifteverplichtingen in sommige lidstaten aanzienlijk verlichten, terwijl het ze in de andere lidstaten lichtjes verhoogt.

Voorts werd voorgesteld om de lidstaten te verplichten rechtstreekse verbeteringen in de btw-aangiften toe te laten (in de plaats van een afzonderlijke verbeterende aangifte naar de fiscale administratie te sturen), de indieningstermijn van de aangifte te beperken van één tot twee maanden na het belastbare tijdperk en het belastbare tijdperk te verkorten tot een maand.

Tevens werd voorgesteld om de ondernemingen waarvan de jaarlijkse omzet het bedrag van 2 000 000 EUR niet overschrijdt, een belastbaar tijdperk van drie kalendermaanden toe te staan. De lidstaten zouden zelfs de mogelijkheid krijgen om dit belastbaar tijdperk tot een jaar te verlengen. De btw moet worden betaald bij de aangifte ervan of, uiterlijk, op de uiterste datum voor de indiening van de aangiften.

Hoewel het Europees Parlement dit voorstel goedgekeurd heeft, staan sommige lidstaten er nogal huiverig tegenover. Het uiteindelijke standpunt van de Raad dienaangaande is nog niet bekend.

Directe belastingen

Wijzigingen aangebracht aan de richtlijn betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moeder- en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten

De aangebrachte wijzigingen willen de strijd aangaan tegen mogelijke misbruiken van de moeder-dochterrichtlijn door sommige ondernemingen, die leiden tot situaties waarin dubbele niet-heffing ontstaat en aldus onbedoelde belastingvoordelen worden gecreëerd voor groepen van moeder- en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten in vergelijking met groepen uit eenzelfde lidstaat. In het bijzonder zou het voor ondernemingen niet meer mogelijk zijn de verschillen tussen lidstaten in de fiscale behandeling van de intragroepsbetalingen uit te buiten. Het doel van dit initiatief is de richtlijn in staat te stellen de eerlijke concurrentievoorwaarden tussen de ondernemin-

gen binnen de eenheidsmarkt te blijven garanderen, zonder de weg open te laten voor een agressieve fiscale planning.

Het voorstel maakte deel uit van het actieplan dat de Europese Commissie vorig jaar had aangenomen met het oog op de strijd tegen belastingontwijking. Het levert tevens een belangrijke bijdrage tot die strijd door de vennootschappen, zowel op Europees als op wereldwijd vlak.

In juli 2014 heeft de Europese Raad een wijziging aangenomen die bepaalt dat de lidstaat van de moedervernootschap enkel zal afzien van het belasten van de uitgekeerde winst als die niet aftrekbaar is in de lidstaat van de dochtervernootschap.

De Europese Raad moest zich nog over een tweede voorstel buigen, dat de lidstaten ertoe zou verplichten een gemeenschappelijke antimisbruikmaatregel aan te nemen. Daardoor kunnen de lidstaten kunstmatige constructies – opgezet tot omzeiling van de belastingregels – negeren en ervoor zorgen dat de belasting wordt gevestigd op grond van de economische werkelijkheid van de verrichtingen. Er is een politiek akkoord over dit voorstel maar het werd nog niet formeel aanvaard door de Raad.

De bedoeling van dit voorstel is de strijd tegen bepaalde specifieke fiscale constructies die een gunstige belastingregeling genieten, te versterken.

Spaarrichtlijn

Deze richtlijn werd in maart 2014 goedgekeurd door de Raad en zal in 2017 in werking treden. De spaarrichtlijn was al sinds 1 juli 2005 van toepassing en had tot doel belastingontwijking met betrekking tot spaarinkomsten te voorkomen aan de hand van een informatie-uitwisseling tussen de fiscale autoriteiten binnen de EU.

De belangrijkste wijzigingen die door de nieuwe spaarrichtlijn worden ingevoerd en bestemd zijn om de vastgestelde lacunes te dichten, zijn:

- een transparante benadering gebaseerd op de verplichting tot identificatie van de uiteindelijke begunstigde, die natuurlijke personen belet de richtlijn te omzeilen door gebruik te maken van een rechtspersoon (bijvoorbeeld een stichting) of een juridische tussenconstructie (bijvoorbeeld een fiduciaire) gevestigd in een derde land dat de effectieve belasting van deze rechtspersoon/tussenconstructie op het geheel van zijn inkomsten uit door de spaarrichtlijn beoogde financiële producten niet garandeert;

- de verbetering van de regels die de natuurlijke personen moeten beletten de richtlijn te omzeilen via een rechtspersoon (bijvoorbeeld een stichting) of een juridische tussenconstructie (bijvoorbeeld een fiduciaire) gevestigd in een lidstaat van de Europese Unie (EU). Deze regels houden een kennisgeving door deze rechtspersonen of juridische constructies in;
- de uitbreiding van het toepassingsgebied van de richtlijn om ook de financiële producten erin op te nemen die gelijkaardige kenmerken vertonen als vorderingen, maar juridisch niet als vorderingen worden beschouwd (bijvoorbeeld vastrentende effecten en de gestructureerde producten gekoppeld aan de levensverzekering);
- het in aanmerking nemen van alle inkomsten uit beleggingsfondsen – geïnd binnen en buiten de EU – bovenop de inkomsten van instellingen voor collectieve belegging in effecten (ICBE's) die toegelaten zijn overeenkomstig richtlijn 85/611/EEG en die door de huidige richtlijn worden beoogd.

De Raad heeft verzocht om de herziene regels van de spaarrichtlijn vóór januari 2016 in het nationale recht van de lidstaten om te zetten.

Administratieve samenwerking

Met het oog op de strijd tegen fiscale fraude hebben de lidstaten de richtlijn betreffende de administratieve samenwerking op 9 december 2014 aangepast. De voorziene wijzigingen zullen betrekking hebben op de automatische informatie-uitwisseling over de inkomsten van dividenden, meerwaarden en rekeningsaldi.

Vooruitzichten 2020

Openbare raadpleging over de herziening van de Small Business Act

De Europese Commissie houdt momenteel een openbare raadpleging met de bedoeling advies in te winnen en ideeën op te doen over de herziening van de 'Small Business Act', met het oog op het voeren van een sterk Europees beleid ten gunste van de kleine en middelgrote ondernemingen (kmo's) en de ondernemers voor de periode 2015-2020.

De Europese Commissie heeft al een aantal maatregelen genomen ten gunste van de kmo's, zoals:

- de verlichting van de administratieve lasten;
- de toegang tot financiering;
- de bevordering van de toegang tot de (extra-)communautaire markt voor de kmo's;

- de bevordering van het ondernemerschap;
- de strijd tegen de schaarste aan werkrachten.

Meerjaarlijks financieel kader

De Europese Commissie helpt de kmo's de nodige fondsen te vinden voor hun groei. Dit gebeurt via een systeem van gewaarborgde leningen in de vorm van een omkaderingsprogramma voor het concurrentievermogen en de innovatie (CIP 2007-2013). Meer dan 200 000 kmo's hebben al van dit steunprogramma kunnen genieten, voor een totaalbedrag van meer dan 12,5 miljard euro leningen.

In het kader van het initiatief tot het verstrekken van durfkapitaal aan innovatieve en fors groeiende kmo's heeft de Commissie al meer dan 2,2 miljard euro investeringskapitaal verstrekt aan zowat 250 innovatieve en fors groeiende ondernemingen.

Het nieuwe financieringsprogramma voorziet een verhoogde financiële bijstand, via een programma dat specifiek bestemd is voor de kleine ondernemingen (COSME), met een voorzien budget van 2,5 miljard euro voor de periode 2014-2020. Daarnaast zal ook de financieringssteun aan de kmo's in het kader van het Onderzoeks- en innovatieprogramma HORIZON 2020 worden verhoogd.

De Europese Commissie heeft ook de ambitie om een efficiënt, gediversifieerd en verbeterd kader voor de langetermijnfinanciering van de kmo's te ontwikkelen, door hen te helpen bij het aantrekken van private investeringen. De beoogde maatregelen betreffen onder meer:

- een Europees paspoort voor durfkapitaal. Het voorstel voor 'Europese durfkapitaalfondsen' zal het grensoverschrijdend inzamelen van fondsen vergemakkelijken en een echte interne markt voor durfkapitaal doen ontstaan;
- maatregelen tot verbetering van de toegang van de kmo's tot de kapitaalmarkten. Er liggen twee recente voorstellen op tafel om investeerders op de markt aan

te trekken voor meer in het oog springende (beursgenoteerde) kmo's;

- een voorstel tot wijziging van de Richtlijn betreffende de financiële instrumenten (MiFID) om de ontwikkeling van de beursmarkten gespecialiseerd in de kmo's te ondersteunen;
- een voorstel tot wijziging van de transparantierichtlijn om meer en betere informatie over de genoteerde kmo's te verschaffen.

Conclusie

Dit bondige maar onvolledige overzicht (kwesties in verband met de openbare sector, het vennootschapsrecht, de strijd tegen het witwassen van geld enz. werden immers niet behandeld) zou moeten hebben overtuigd van het belang om een bijdrage te kunnen leveren aan de Europese instellingen. De Europese Commissie legt een massa teksten voor aan de Europese wetgevers, en de goedgekeurde teksten hebben zeer vaak – om niet zeggen altijd – een weerslag op de lokale wetgeving.

Het is een essentiële opdracht van de FEE om de boodschappen en de bekommernissen van het beroep over te brengen, door de nadruk te leggen op onze bijdrage aan het algemeen belang, met name de bescherming van de consumenten, de financiële zekerheid, de strijd tegen de fiscale fraude en tegen het witwassen van geld.

Hoe sterker en geloofwaardiger ons beroep op het vlak van de kwaliteit van de diensten, de deontologie, de onafhankelijkheid en de kwaliteitsbeoordeling voor de dag komt, hoe beter onze boodschappen gehoord en begrepen zullen worden. Wij hebben in elk land de plicht en de verantwoordelijkheid om de geloofwaardigheid van het beroep te vrijwaren en zelfs te versterken. Want de afspiegeling van een Europees beroep is enkel de weergave van de realiteit in de verschillende lidstaten. De organisatie van het beroep van accountant en van belastingconsulent in België wordt vaak als voorbeeld gesteld. We mogen er trots op zijn en we zullen er blijven voor zorgen dat de kwaliteit verbetert. ●

De samenstellingsopdracht in het kader van de WCO

Daniël Maes
Accountant – Belastingconsulent
Adviseur studiedienst IAB

In de gezamenlijke toelichting werd er voor de toezichts- en/of bijstandsoopdracht duidelijk gesteld dat deze opdrachten minimaal als een ‘samenstellingsopdracht’ dienen te worden opgevat en dat indien de beroepsbeoefenaar dit oordeelt, hij deze als een beperkte controleopdracht kan opvatten.

De rechtspraak en de rechtsleer omtrent de draagwijdte van de toezichts- en bijstandsoopdracht is momenteel niet eenduidig. De HREB zal met alle actoren die betrokken zijn bij de WCO (politiek, magistratuur, advocaten, economische beroepsbeoefenaars enz.), een initiatief nemen om tegen midden volgend jaar een evaluatie te maken van de huidige WCO. Een dergelijke evaluatie werd eveneens in het regeerakkoord in het vooruitzicht gesteld.

Er mag geen onduidelijkheid bestaan over de term samenstellingsopdracht – die veel meer omvat dan het louter ‘samenbrengen van vaststellingen’ – omdat die van de beroepsbeoefenaar een aangepast niveau van verificatie vereist. De Raad heeft de studiedienst gevraagd om te verduidelijken wat van de samenstellingsopdracht wordt verwacht.

De wet betreffende de continuïteit van de ondernemingen¹ (WCO) trad op 1 april 2009 in werking. Deze wet werd herhaaldelijk gewijzigd.² Bij de wijzigingen ingevolge de wet van 27 mei 2013 (BS 22/07/2013) – die op 1 augustus 2013 in werking zijn getreden – werden aan de economi-

sche beroepsbeoefenaars (bedrijfsrevisoren, externe accountants, externe belastingconsulenten, externe erkende boekhouders en externe erkende boekhouders-fiscalisten) een aantal nieuwe opdrachten toegekend.

De opdrachten voor de beroepsbeoefenaars in het kader van de WCO situeren zich enerzijds in de ‘preventieve fase’, met name de opdrachten tot ‘detectie’³ en ‘mel-

¹ Wet betreffende de continuïteit van de ondernemingen van 31 januari 2009 (BS 09/02/2009).

² Gewijzigd door:

- Wet van 28 april 2010 (BS 10/05/2010): gewijzigd artikel: 70/1;
- Wet van 2 juni 2010 (BS 14/06/2010): gewijzigd artikel: 4;
- Wet van 26 september 2011 (BS 10/11/2011): gewijzigde artikelen: 34 en 49;
- Wet van 14 januari 2013 (BS 01/03/2013): gewijzigd artikel: 9;
- Wet van 27 mei 2013 (BS 22/07/2013): gewijzigde artikelen: 2, 2/1, 3, 5, 6, 6/1, 10, 12, 17, 20, 21, 23, 24, 26, 28, 32, 33, 35, 36, 38, 39, 41, 44, 45, 46, 49/1, 55, 55/1, 58, 61, 62, 64, 65, 67/1, 69, 70 en 71;
- Wet van 25 april 2014 (BS 07/05/2014): gewijzigd artikel: 4.

³ Informeren over gewichtige en overeenstemmende feiten: Artikel 10, vijfde lid, eerste zin WCO: “De externe accountant, de externe belastingconsulent, de externe erkend boekhouder, de externe erkend boekhouder-fiscalist en de bedrijfsrevisor die in de uitoefening van hun opdracht gewichtige en overeenstemmende feiten vaststellen die de continuïteit van de onderneming van de schuldenaar in het gedrang kunnen brengen, lichten deze laatste hiervan op een omstandige wijze in, in voorkomend geval via zijn bestuursorgaan.”

ding^{4,5} van ondernemingen in moeilijkheden. Anderzijds bevinden de ‘toezichts-’ en de ‘bijstandsoopdracht’ voor de bedrijfsrevisoren, de externe accountants, de externe boekhouders en de externe boekhouders-fiscalisten – vereist in het kader van het verzoekschrift tot het openen van een procedure van gerechtelijke reorganisatie bij de rechtbank van koophandel – zich duidelijk in de ‘remediërende fase’⁶ van de WCO.

De interne leden en de stagiairs van de Instituten van de economische beroepen zijn niet bedoeld in de WCO. Daarentegen dienen de stagiairs die hun activiteiten als zelfstandige uitoefenen, hun algemene informatieplicht tegenover hun cliënten na te leven en is het derhalve sterk aangewezen dat zij eveneens de detectieopdracht voorzien in artikel 10, vijfde lid, eerste zin WCO in acht nemen.

Vanaf de wetwijziging van 27 mei 2013 werden reeds talloze acties ondernomen door het Interinstitutencomité (IAB-IBR-BIBF) om het belang van de versterkte rol voor de economische beroepsbeoefenaars in het kader van de WCO te benadrukken.

⁴ Inlichten van de voorzitter van de rechtbank: Artikel 10, vijfde lid, tweede zin WCO: “Indien de schuldenaar binnen een termijn van een maand vanaf die kennisgeving niet de nodige maatregelen treft om de continuïteit van de onderneming voor een minimumduur van twaalf maanden te waarborgen, kan de externe accountant, de externe belastingconsulent of de bedrijfsrevisor de voorzitter van de rechtbank van koophandel daarvan schriftelijk inlichten. In dat geval is artikel 458 van het Strafwetboek niet toepasselijk.”

⁵ Inwinnen van inlichtingen door de rechter: Artikel 12, § 1, vijfde lid WCO: “De rechter mag bij de externe accountant, de externe belastingconsulent, de externe erkend boekhouder, de externe erkend boekhouder-fiscalist en de bedrijfsrevisor van de schuldenaar, inlichtingen inwinnen nopens de aanbevelingen die zij gedaan hebben aan de schuldenaar en, in voorkomend geval, nopens de maatregelen die genomen zijn om de continuïteit van de onderneming te waarborgen. In dat geval is artikel 458 van het Strafwetboek niet van toepassing.”

⁶ Artikel 17, § 2 WCO: “Op straffe van niet-ontvankelijkheid, voegt hij bij zijn verzoekschrift: ...”

Toezichtsoopdracht bij de opmaak van de balans en resultatenrekening: Artikel 17, § 2, 5° WCO: “een boekhoudkundige staat die het actief en het passief weergeeft en de resultatenrekening die maximum drie maanden oud is, opgesteld onder toezicht van een bedrijfsrevisor, een externe accountant, een externe erkend boekhouder of een externe erkende boekhouder-fiscalist;”

Bijstandsoopdracht bij de opmaak van de begroting: Artikel 17, § 2, 6° WCO: “een begroting met een schatting van de inkomsten en uitgaven voor ten minste de duur van de gevraagde opschorting, opgesteld met de bijstand van een externe accountant, een externe erkende boekhouder, een externe erkende boekhouder-fiscalist of een bedrijfsrevisor; op advies van de Commissie voor boekhoudkundige normen kan de Koning een model opleggen van geraamde begroting;”.

In de vakliteratuur werd veelvuldig aandacht besteed aan de zeer belangrijke rol van de beroepsbeoefenaars in de detectie van ondernemingen in moeilijkheden en aan de verantwoordelijkheid van de beroepsbeoefenaars bij de preventie van de discontinuïteit van ondernemingen. Er werden eveneens talloze seminaries, uiteenzettingen enz. voorzien door de Instituten, beroepsverenigingen en allerlei organisaties die voornamelijk de juridische implicaties van de preventieve rol van de beroepsbeoefenaars benadrukten. Deze inspanningen ter sensibilisering voor deze zeer belangrijke rol in het kader van de preventieve fase van de WCO zullen onverminderd worden voortgezet.

Daarnaast werd een werkgroep opgericht die een eerste toelichting heeft uitgewerkt, die werd goedgekeurd door de respectievelijke Raden van het IAB, het IBR en het BIBF en werd voorgelegd aan de Hoge Raad voor de Economische Beroepen (HREB). De bemerkingen van de HREB worden geanalyseerd en de teksten – die nog niet konden worden gepubliceerd – worden aangepast om met deze bemerkingen rekening te houden.

Met dit doel werd reeds een ‘Executive summary’ uitgewerkt, met een bijbehorende overzichtstabel. Deze ‘Executive summary’ zal de toegankelijkheid van de definitieve teksten verhogen, door een schematische weergave van de toepasselijke paragrafen naargelang de beoogde opdracht.

De gezamenlijk door het Interinstitutencomité uitgewerkte toelichting zal – rekening houdend met de opmerkingen van de HREB – als basis dienen voor de opstelling van een ‘aanbeveling’ voor de accountants en de belastingconsulenten. Het opzet hiervan is om tot een nog sterkere sensibilisering van de beroepsbeoefenaar te komen, in het kader van zijn belangrijke rol in zowel de preventieve als de remediërende fase van de WCO. Een aanbeveling zal voor de beroepsbeoefenaar een hogere waarde hebben dan een toelichting.

In de gezamenlijke toelichting werd er voor de toezichts- en/of bijstandsoopdracht van uitgegaan dat deze opdrachten kwalificeren als ‘samenstellingsopdrachten’.⁷ Het doel van

⁷ De definitie van de samenstellingsopdracht wordt in de ISRS 4410 (zie verder) omschreven als “een opdracht waarbij een accountant deskundigheid inzake administratieve verwerking en financiële verslaggeving toepast om het management te ondersteunen bij het opstellen en presenteren van historische financiële informatie van een entiteit in overeenstemming met een van toepassing zijnd stelsel inzake financiële verslaggeving; en hierover te rapporteren zoals dat door deze standaard wordt vereist.”

deze opdrachten in het kader van de WCO werd door de wetgever omschreven als een verhoogde ‘objectivering’ van de financiële gegevens door het toezicht of de bijstand door een economische beroepsbeoefenaar.

De samenstellingsopdracht wordt gekenmerkt door de meerwaarde die aan financiële overzichten⁸ wordt gegeven door het aanwenden van de deskundigheid en de zorgvuldigheid van een beroepsbeoefenaar bij het samenstellen ervan. Deze deskundigheid van de beroepsbeoefenaar bevindt zich op het gebied van de administratieve verwerking en de financiële verslaggeving en onderscheidt zich van zijn controledeskundigheid.

Het in de Belgische context relatief nieuwe begrip ‘samenstellingsopdracht’ sluit door haar kenmerk zeer nauw aan bij het doel van de toezichts- en/of bijstandsoopdracht in het kader van de WCO. Het Instituut hecht daarom een groot belang aan het informeren en sensibiliseren van zijn leden over de draagwijdte en inhoud van deze opdracht met een zeer hoge meerwaarde door de tussenkomst van de accountant. Vandaar dat in deze bijdrage verder ingegaan wordt op de samenstellingsopdracht.

Het toepassingsgebied van deze standaard is gericht op samenstellingsopdrachten voor historische financiële informatie, waarbij deze kan worden toegepast in het geval van het opstellen en presenteren van financiële overzichten (zie voetnoot 8) en van historische financiële informatie (zie voetnoot 9) anders dan een financieel overzicht. Deze standaard kan ook worden toegepast, waar nodig aangepast, op samenstellingsopdrachten voor financiële informatie anders dan historische financiële informatie en voor niet-financiële informatie.

Opmerking: Het voeren (inboeken) van de financiële administratie of de boekhoudkundige verwerking valt niet onder werkzaamheden van een samenstellingsopdracht.

⁸ Een financieel overzicht worden in de ISRS 4410 (zie verder) gedefinieerd als “een gestructureerde weergave van historische financiële informatie, met inbegrip van de daarop betrekking hebbende toelichtingen, bedoeld om de economische middelen of verplichtingen die een entiteit op een zeker tijdstip heeft, of de veranderingen die zich daarin over een tijdsperiode hebben voorgedaan, in overeenstemming met een stelsel inzake financiële verslaggeving te communiceren. De daarop betrekking hebbende toelichtingen omvatten gewoonlijk een overzicht van belangrijke gehanteerde grondslagen voor financiële verslaggeving en andere toelichtingen. De term ‘financiële overzichten’ verwijst gewoonlijk naar een complete set financiële overzichten zoals vastgelegd door de vereisten van het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving, maar kan ook verwijzen naar één enkel financieel overzicht.”

Voorbeelden van financiële overzichten: jaarrekening, balans of resultatenrekening met toelichting, overzichten van ontvangsten en uitgaven met toelichting enz.

I. Samenstellingsopdracht

A. Wat is een samenstellingsopdracht?

In het kader van een samenstellingsopdracht verzamelt, verwerkt, rubriceert, analyseert de (externe) accountant (historisch) financiële informatie⁹ en vat hij deze samen. Samenstellen is het ondersteunen bij en het rapporteren over het opstellen en het presenteren van een financieel overzicht – op basis van de criteria zoals opgenomen in een stelsel inzake financiële verslaggeving – op grond van door de entiteit aangeleverde financiële informatie.

De uit te voeren werkzaamheden zijn er **niet op gericht** en stellen de accountant niet in staat **enige zekerheid te verschaffen** omtrent het financieel overzicht of de financiële informatie. Bij een samenstellingsopdracht wordt de accountant ingeschakeld vanwege zijn deskundigheid op het gebied van administratieve verwerking van en verslaggeving over financiële informatie en niet vanwege zijn controledeskundigheid.

Dit heeft tot gevolg dat de accountant niet gehouden is om de correctheid of volledigheid van de informatie, verschaft door het bestuursorgaan, na te gaan. Het bestuursorgaan blijft verantwoordelijk voor de financiële informatie en de basis waarop deze werd opgemaakt en voorgesteld.

B. Waarom een samenstellingsopdracht?

Het bestuursorgaan van een entiteit kan een beroep doen op een accountant om hem bij te staan bij het opstellen en de presentatie van (historische) financiële overzichten.

De toegevoegde waarde die de accountant levert bij het samenstellen van financiële overzichten is gelegen in:

- (1) de deskundigheid en de zorgvuldigheid van de accountant;
- (2) de professionele en de ethische eisen waaraan de accountant is onderworpen; en

⁹ Historische financiële informatie wordt in de ISRS 4410 (zie verder) gedefinieerd als “informatie betreffende een specifieke entiteit die in financiële termen is uitgedrukt, in eerste instantie ontleend is aan het administratieve systeem van die entiteit en betrekking heeft op economische gebeurtenissen die in verslagperioden in het verleden hebben plaatsgevonden of op economische situaties of omstandigheden die zich op bepaalde momenten in het verleden hebben voorgedaan”.

Voorbeelden van andere financiële informatie dan financiële overzichten: debiteuren-/crediteurenoverzicht, proef- en saldbalans enz.

- (3) de duidelijke communicatie van de aard en de omvang van de betrokkenheid van de beroepsbeoefenaar met de samengestelde financiële overzichten.

C. Wat is ISRS 4410?

De *International Standard on Related Services (ISRS) 4410 (Revised) 'Compilation Engagements'* werd ontwikkeld door de *International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)* en werd gepubliceerd door de *International Federation of Accountants (IFAC)* in maart 2012 in het Engels. De tekst werd in het Nederlands vertaald door de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants, waarbij ook het IAB en het IBR in het proces betrokken waren.

D. Wanneer ISRS 4410 toepassen?

De ISRS 4410 moet toegepast worden zodra er een risico bestaat dat de **accountant ten aanzien van derde partijen** zal **geassocieerd** worden met de **financiële overzichten**.

In het kader van deze afweging wordt rekening gehouden met de volgende elementen:

- de financiële overzichten zijn vereist volgens de wet of regelgeving;
- de openbaarheid van de financiële overzichten is wettelijk vereist;
- de externe partijen andere dan de beoogde gebruikers zullen waarschijnlijk de accountant associëren met de financiële overzichten en het risico bestaat dat de mate van betrokkenheid van de accountant verkeerd opgevat wordt, bijvoorbeeld:
 - a. indien de financiële overzichten bedoeld zijn voor partijen andere dan het bestuursorgaan of kan worden verschaft of verkregen door partijen die niet de beoogde gebruikers zijn;
 - b. indien de naam van de accountant verbonden wordt aan de financiële overzichten.

E. Achtergronden van ISRS 4410

De oorsprong van de nieuwe ISRS 4410 ligt in de doelstelling van de IAASB om standaarden te maken die tegemoetkomen aan de specifieke noden van kmo's en de gebruikers van hun financiële informatie.

De IAASB erkent de marktvaart naar diensten – andere dan audit van financiële informatie – die de geloofwaardigheid van de financiële informatie van kmo's versterken en dit vooral ten aanzien van die vennootschappen die niet onderworpen zijn aan verplichte wettelijke controle.

II. Voorwaarden van ISRS 4410

A. Welke informatie samenstellen?

De standaard is van toepassing op samenstellingsopdrachten met betrekking tot (historische) financiële overzichten.

Deze standaard kan echter eveneens worden toegepast – indien nodig aangepast – op samenstellingsopdrachten met betrekking tot financiële informatie andere dan van historische aard en met betrekking tot niet-financiële informatie.¹⁰

B. Voorwaarden in het kader van het uitvoeren van de samenstellingsopdracht

1) Uitvoering in overeenstemming met ISRS 4410

Om de samenstellingsopdracht te kunnen uitvoeren in overeenstemming met ISRS 4410, moet de accountant een goed begrip hebben van de volledige tekst ervan, zodat hij het doel goed begrijpt en de voorwaarden correct kan toepassen.

2) Voldoen aan ethische voorwaarden

De accountant moet in het kader van de samenstellingsopdracht de relevante ethische regelgeving in acht nemen, waarbij wordt verwezen naar de *Code of Ethics*.

Uit de verwijzing naar de *Code of Ethics* volgt dat onafhankelijkheid geen vereiste is voor het uitvoeren van een samenstellingsopdracht.

De accountant die een samenstellingsopdracht uitvoert, moet wel objectief zijn. De eis van objectiviteit houdt onder meer in dat de accountant niet toelaat dat zijn professioneel of zakelijk oordeel wordt aangetast door een vooroordeel, belangentegenstelling of ongepaste invloed van een derde.

Bovendien geldt dat de accountant iedere situatie moet vermijden die zijn professionele oordeelvorming op een ongepaste wijze beïnvloedt.

3) Professionele oordeelvorming

De accountant dient de uit te voeren werkzaamheden in het kader van de samenstellingsopdracht te bepalen op basis van zijn professionele oordeelvorming.

¹⁰ Bijv. pro forma financiële informatie, toekomstgerichte financiële informatie, waaronder financiële budgetten of vooruitzichten, milieuattesten enz.

4) *Kwaliteitstoetsing*

De ISRS 4410 legt voorwaarden op het niveau van individuele samenstellingsopdrachten op.

Deze voorwaarden gaan uit van het gegeven dat het kantoor van de accountant onderworpen is aan een kwaliteitstoetsing in de zin van ISQC1.¹¹

5) *Schriftelijke opdracht aanvaarding en -voortzetting*

De accountant mag de samenstellingsopdracht in het kader van ISRS 4410 niet aanvaarden tenzij hij voorafgaandelijk met het bestuursorgaan de voorwaarden van de opdracht is overeengekomen.

De opdrachtvoorwaarden moeten **schriftelijk** overeengekomen zijn in een bevestigingsbrief of in een andere vorm van schriftelijke overeenkomst (bijv. een opdrachtbrief).

De elementen die in de opdrachtvoorwaarden moeten voorkomen, zijn:

- Het beoogde gebruik en de verspreiding van de financiële overzichten, en de eventuele beperkingen op dit gebruik en op de verspreiding ervan;
- De identificatie van het van toepassing zijnde stelsel van financiële verslaggeving en – indien het een stelsel voor bijzondere doeleinden betreft¹² – alle beperkingen op het beoogde gebruik en op de verspreiding van de financiële overzichten;
- Het doel en de omvang van de samenstellingsopdracht;
- De verantwoordelijkheden van de accountant, met inbegrip van de voorwaarde te voldoen aan de toepasselijke ethische regels;
- De verantwoordelijkheden van het bestuursorgaan voor:
 - a. de financiële informatie en voor het opstellen en de voorstelling ervan, in overeenstemming met een stelsel inzake financiële verslaggeving dat aanvaardbaar is, gelet op het beoogde gebruik van de financiële informatie en de beoogde gebruikers;
 - b. de accuraatheid en de volledigheid van de boeken, documenten, uitleg en andere informatie, ter beschikking gesteld door het bestuur;
 - c. de beoordelingen die nodig zijn in het kader van het opstellen en het voorstellen van de financiële informatie, met inbegrip van deze waarvoor de ac-

countant, in voorkomend geval, bijstand heeft verleend in het kader van de samenstellingsopdracht;

- De verwachte vorm en inhoud van het samenstellingsverslag.

Essentieel is dat de accountant voorafgaandelijk aan de aanvaarding van de opdracht de schriftelijke bevestiging van het bestuursorgaan verkrijgt dat deze zich bewust is verantwoordelijk te zijn voor de opstelling en de voorstelling van de informatie.

Bij voortdurende samenstellingsopdrachten moet de accountant evalueren of het nodig is om de opdrachtbrief aan te passen en of het nodig is de bestaande voorwaarden in herinnering te brengen.

6) *Communicatie met het bestuur*

De accountant zal op regelmatige basis tijdens de duur van de opdracht alle zaken communiceren die volgens zijn professioneel oordeel voldoende belangrijk zijn om aan het bestuursorgaan te melden.

C. *Samenstellen van de financiële overzichten*

1) *Inzicht van de accountant*

De accountant moet inzicht krijgen in:

- a) de bedrijfsactiviteiten, met inbegrip van het boekhoudsysteem en de boekhoudkundige gegevens van de entiteit;
- b) het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving.

Het inzicht van de accountant moet niet even omvangrijk zijn als dat van het bestuursorgaan. Het moet *voldoende zijn om de beroepsbeoefenaar toe te laten de financiële overzichten samen te stellen in overeenstemming met de opdrachtvoorwaarden*.

2) *Samenstellen van de informatie*

De accountant stelt de financiële informatie samen op basis van de boeken, documenten, uitleg en andere informatie, met inbegrip van de belangrijke beoordelingen, ter beschikking gesteld door het bestuursorgaan.

De accountant bespreekt met het bestuur deze belangrijke beoordelingen waarvoor de accountant bijstand heeft verleend in het kader van het samenstellen van de financiële informatie.

¹¹ ISQC1 legt een systeem van interne kwaliteitscontrole op.

¹² Partijen kunnen overeenkomen een algemeen stelsel inzake financiële verslaggeving aan te passen in het kader van een samenstellingsopdracht met een specifiek doel.

3) Doorlezen van het financiële overzicht

De accountant moet een door hem samengesteld financieel overzicht doorlezen in het licht van zijn inzicht in de bedrijfsactiviteiten en het van toepassing zijnde stelsel voor financiële verslaggeving.

4) Eventuele afwijkingen voorstellen

Wanneer de accountant constateert dat de door het bestuursorgaan verstrekte boeken, documenten, uitleg en andere informatie onjuist, onvolledig of anderszins onbevredigend zijn, moet hij dit ter kennis brengen van het bestuursorgaan en bijkomende of verbeterde informatie opvragen.

Indien de accountant niet in staat is de opdracht te volbrengen omdat het bestuursorgaan de gevraagde boeken, documenten, uitleg of andere informatie – met inbegrip van belangrijke beoordelingen¹³ – niet geeft, dan stelt hij een einde aan zijn opdracht. Hij informeert het bestuursorgaan van het beëindigen van de opdracht en van de redenen hiervan.

Indien de accountant zich tijdens het verloop van de opdracht bewust wordt dat¹⁴:

- het samengestelde financieel overzicht het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving niet adequaat beschrijft of er niet naar verwijst;
- er wijzigingen vereist zijn teneinde ervoor te zorgen dat het samengestelde financieel overzicht niet materieel¹⁵ onjuist zou zijn;

¹³ In bepaalde samenstellingsopdrachten kan de accountant het bestuursorgaan bijstaan in het kader van belangrijke beoordelingen. In andere niet. Indien bijstand overeengekomen is, moet er voldoende communicatie zijn, zodat het bestuursorgaan deze belangrijke beoordelingen die weerspiegeld worden in de financiële informatie, begrijpt en er de verantwoordelijkheid voor opneemt.

¹⁴ Volgens de *Code of Ethics* mag de accountant niet welbewust in verband worden gebracht met verslagen, verklaringen of andere informatie indien hij weet of zou moeten weten dat:

- deze een stellingname bevatten die wezenlijk fout of misleidend is;
- deze stellingnames of informatie bevatten die niet weloverwogen zijn; of
- noodzakelijke informatie werd weggelaten of anders werd voorgesteld, waarbij deze weglating of voorstelling misleidend is.

Indien de accountant zich bewust wordt van het feit dat hij met dergelijke informatie geassocieerd wordt, neemt hij de nodige stappen om hieraan een einde te stellen.

¹⁵ Afwijkingen, met inbegrip van weglatingen, worden als 'materieel' beschouwd indien zij, individueel of in het geheel, redelijkerwijze kun-

- de samengestelde financiële informatie op andere wijze misleidend is, dan dient de accountant de nodige wijzigingen voor te stellen aan het bestuursorgaan.

Indien het bestuursorgaan weigert of niet toelaat dat de voorgestelde wijzigingen aangebracht worden aan het samengestelde financieel overzicht, dan stelt de accountant een einde aan zijn opdracht. Hij informeert het bestuursorgaan van het beëindigen van de opdracht en van de redenen hiervan.

Indien het niet mogelijk is om een einde te stellen aan de opdracht, dan zal de accountant zijn wettelijke en professionele aansprakelijkheden vaststellen.

De accountant zal een bevestiging ontvangen van het bestuur dat zij de verantwoordelijkheid over de eindversie van het samengestelde financiële overzicht dragen.

D. Documentatie

De accountant moet onder meer de volgende documentatie in zijn werkdocumenten bewaren:

- de belangrijke zaken die tijdens de opdracht voorgekomen zijn en hoe ermee omgegaan werd door de beroepsbeoefenaar;
- de wijze waarop het samengestelde financieel overzicht verzoend wordt met de onderliggende boeken, documenten, uitleg of andere informatie, ter beschikking gesteld door het bestuursorgaan;
- een kopie van de eindversie van het samengestelde financieel overzicht waarvoor het bestuursorgaan de verantwoordelijkheid heeft aanvaard, en de samenstellingsverklaring van de accountant.

E. Samenstellingsverklaring

Een belangrijk doel van de samenstellingsverklaring is de duidelijke communicatie van de aard van de samenstel-

lenen worden vermoed de economische beslissingen van gebruikers gebaseerd op de financiële informatie te beïnvloeden. Beslissingen inzake materialiteit worden gemaakt in het licht van de omringende omstandigheden en worden beïnvloed door de omvang of aard van een afwijking of door een combinatie van beide. Beslissingen over zaken die materieel zijn ten aanzien van gebruikers van de financiële informatie zijn gebaseerd op een inachtneming van de algemene financiële informatie-noden van de gebruikers als een groep. Het mogelijke effect van een afwijking op specifieke individuele gebruikers, wier noden zeer verschillend kunnen zijn, wordt niet in aanmerking genomen.

lingsopdracht en van de rol en de verantwoordelijkheden van de accountant in het kader van de opdracht. De samenstellingsverklaring is *geen* middel om een opinie of conclusie over het samengestelde financieel overzicht op enige wijze te verwoorden.

De samenstellingsverklaring moet schriftelijk zijn – op papier of via een elektronisch medium – en bevat de volgende elementen:

- (a) Het opschrift;
- (b) De geadresseerde, zoals voorzien door de opdrachtvoorwaarden¹⁶;
- (c) De vaststelling dat de accountant het financieel overzicht heeft samengesteld op basis van de financiële informatie, ter beschikking gesteld door het bestuursorgaan;
- (d) Een beschrijving van de verantwoordelijkheden van het bestuursorgaan in het kader van de samenstellingsopdracht en in verhouding tot de financiële informatie;
- (e) De identificatie van het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving en, indien er een stelsel voor bijzondere doeleinden werd gebruikt, een beschrijving van of verwijzing naar de beschrijving van dat stelsel voor bijzondere doeleinden in de financiële informatie, evenals de vermelding dat hierdoor de financiële informatie niet geschikt kan zijn voor andere doelstellingen dan het beoogde gebruik;
- (f) De identificatie van het financieel overzicht, met inbegrip van het opschrift van elk element van het financieel overzicht indien het meerdere elementen omvat en de datum van de financiële informatie of de periode waartoe ze behoort;
- (g) Een beschrijving van de verantwoordelijkheden van de accountant bij het samenstellen van het financieel overzicht, met inbegrip van de vermelding dat de op-

dracht werd verricht in overeenstemming met de ISRS 4410 en dat de accountant de toepasselijke ethische vereisten heeft nageleefd;

- (h) Een beschrijving van wat een samenstellingsopdracht in overeenstemming met deze ISRS met zich meebrengt;
- (i) Een uitleg dat:
 - a. aangezien een samenstellingsopdracht geen assuranceopdracht is, de accountant niet de accuraatheid of volledigheid van de informatie die ter beschikking werd gesteld door het bestuursorgaan, dient te verifiëren;
 - b. de accountant bijgevolg geen zekerheid verschaft of het financieel overzicht werd opgesteld in overeenstemming met het van toepassing zijnde stelsel van financiële verslaggeving;
- (j) Indien het financieel overzicht werd samengesteld volgens een stelsel voor bijzondere doeleinden, een paragraaf die:
 - a. het doel waarvoor het financieel overzicht werd samengesteld, beschrijft en indien nodig de beoogde gebruikers, of die verwijst naar een noot in het financieel overzicht die deze informatie bevat;
 - b. de aandacht van de lezers van het verslag vestigt op het feit dat het financieel overzicht werd samengesteld volgens een stelsel voor bijzondere doeleinden en dat, als gevolg daarvan, het samengestelde overzicht niet nuttig zou kunnen zijn voor andere doeleinden;
- (k) De datum van de samenstellingsverklaring¹⁷;
- (l) De ondertekening door de accountant;
- (m) Het adres van de accountant.

De accountant kan afspreken dat de samenstellingsverklaring enkel bedoeld is voor specifieke beoogde gebruikers van het financieel overzicht. Het gebruik en de verspreiding van het samengesteld financieel overzicht kan beperkt worden. ●

¹⁶ De samenstellingsverklaring wordt in principe geadresseerd aan de opdrachtgever, meestal het bestuursorgaan van de entiteit.

¹⁷ De accountant dateert het verslag op de datum dat hij de samenstellingsopdracht heeft afgesloten overeenkomstig de voorwaarden van de ISRS 4410.

IAB in 't kort

In deze rubriek vindt u de nevenactiviteiten waaraan het IAB heeft deelgenomen.

Juli 2014

- 2/06/2014 – 4de evaluatie van België door de FAG (FATF) – Vergadering met de verantwoordelijken bij het IAB – CFI, Brussel
- 3/06/2014 – Hearingcommissie IAB-IBR – IAB, Brussel
- 8/06/2014 – 4de evaluatie van België door de FAG (FATF) – Vergadering met de verantwoordelijken voor de toepassing van de wet binnen hun kantoor – CFI, Brussel
- 10/06/2014 – Overleg tussen de economische Instituten, Unizo en FVB – Unizo, Brussel
- 14/06/2014 – EFAA – Implementing the New European Accounting Directive: Making the right choices – CBI Business House, Brussel
- 14/06/2014 – Commissie interne accountants en belastingconsulenten – IAB, Brussel

Augustus 2014

- 26/08/2014 – Commissie permanente vorming – IAB, Brussel

September 2014

- 2/09/2014 – Commissie voor boekhoudkundige normen en technieken – IAB, Brussel
- 5/09/2014 – Wet op de Continuïteit van de Ondernemingen, bespreking bij Hoge Raad voor de Economische Beroepen – HREB, Brussel
- 10/09/2014 – Commissie interne accountants en belastingconsulenten – IAB, Brussel
- 11/09/2014 – Eerste bijeenkomst, vernieuwde Jongerenadviesraad – IAB, Brussel
- 15/09/2014 – Trimestriële overleg FOD Financiën met de beroepsfederaties, FOD Financiën, Brussel
- 15/09/2014 – Consultatieve commissie der beroepsverenigingen – IAB, Brussel
- 17/09/2014 – Commissie van begeleiding & toezicht – IAB, Brussel
- 24/09/2014 – Hearingcommissie IAB-IBR – IAB, Brussel
- 25/09/2014 – Commissie kwaliteitstoetsing
- 26/09/2014 – Jongerenadviesraad
- 30/09/2014 – Overleg juridische en economische beroepen – Federatie vrije beroepen, Brussel

Wetgeving

Juli

- Richtlijn 2014/86/EU van de Raad van 8 juli 2014 tot wijziging van Richtlijn 2011/96/EU betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten (*Pb.L.* 25 juli 2014, afl. 219, p. 40).
- Algemene administratie van de Fiscaliteit. Inkomstenbelastingen. Bericht aan de schuldenaars van de bedrijfsvoorheffing die in artikel 228, § 3 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 1992) bedoelde inkomsten betalen of toekennen aan niet-rijksinwoners (*BS* 23 juli 2014)
- Beslissing BTW nr. E.T. 126.564 d.d. 18 juli 2014: btw-verplichtingen voor advocaten
- Koninklijk besluit van 13 juli 2014 met betrekking tot gereglementeerde vastgoedvennootschappen (*BS* 16 juli 2014)
- Circulaire AAFisc Nr. 30/2014 (nr. Ci.RH.243/633.725) dd. 15 juli 2014. Beperving van de kosten van auto's ter beschikking gesteld van derden wanneer het overeenstemmende VAA voor die derden een belastbaar bestanddeel vormt
- Koninklijk besluit nr. 19 van 29 juni 2014 met betrekking tot de vrijstellingsregeling van belasting over de toegevoegde waarde in het voordeel van kleine ondernemingen (*BS* 9 juli 2014)
- Koninklijk besluit van 25 april 2014 tot wijziging van het koninklijk besluit van 22 no-

vember 1990 betreffende de diploma's van de kandidaat-accountants en de kandidaat-belastingconsulenten (*BS* 9 juli 2014)

- Circulaire AGFisc Nr. 29/2014 (n° Ci.RH.331/633.424) d.d. 7 juli 2014 (Uitbreiding fiscale autonomie gewesten n.a.v. zesde Staatshervorming)
- Omzendbrief nr. 639 van 27 juni 2014. Koninklijk besluit van 18 januari 1965 houdende algemene regeling inzake reiskosten. Aanpassing van het bedrag van de kilometervergoeding (*BS* 4 juli 2014)
- Circulaire AAFisc Nr. 28/2014 (nr. Ci.RH.233/632.229) d.d. 2 juli 2014 (Inkomsten uit auteursrechten van buitenlandse oorsprong)

Augustus

- Koninklijk besluit van 25 juli 2014 tot uitvoering van artikel 11 van de wet van 14 december 2005 houdende afschaffing van de effecten aan toonder, tot berekening van de boete (*BS* 29 augustus 2014)
- Koninklijk besluit van 23 augustus 2014 tot vastlegging van het model van het aangifteformulier inzake belasting van niet-inwoners (natuurlijke personen) voor het aanslagjaar 2014 en van de voorwaarden die het mogelijk maken om de in dat formulier gevraagde gegevens bij middel van computerafdrukken te verstrekken (*BS* 28 augustus 2014)
- Circulaire AAFisc Nr. 34/2014 (nr. E.T. 123.849) d.d. 25 augustus 2014: Vrijstellingsregeling kleine ondernemingen toegelicht in circulaire
- Wet van 25 april 2014 ter verbetering van verschillende wetten

die een aangelegenheid regelen als bedoeld in artikel 78 van de Grondwet (*BS* 19 augustus 2014)

- Koninklijk besluit van 4 augustus 2014 tot wijziging van het KB/WIB 92, wat betreft de omzetting van de aftrek van giften in een belastingvermindering en wat betreft de bepalingen inzake de erkenning van instellingen die giften kunnen ontvangen (*BS* 18 augustus 2014)

September

- Beslissing BTW nr. E.T.100.714/2 d.d. 26.09.2014: Levering of cateringdienst: uitstel btw-beslissing
- Koninklijk besluit van 22 september 2014 houdende de inwerkingtreding en de uitvoering van sommige bepalingen van boek VI, XIV en XV van het Wetboek van economisch recht, met betrekking tot de afronding van betalingen in euro (*BS* 25 september 2014)
- Circulaire AAFisc Nr. 38/2014 (nr. Ci.RH.861/633.382) d.d. 22 september 2014: ambtshalve ontheffing als belastingplichtige belastingvermindering niet aanvraagt
- Grondwettelijk Hof. Arrest nr. 130/2014 van 19 september 2014 vernietigt fiscale regularisatie van ontdoken successie- en registratierechten
- Ministerieel besluit van 25 augustus 2014 houdende aanstelling van de ambtenaren die ermee belast zijn de administratieve geldboete bedoeld in artikel 40 van de wet van 11 januari 1993 tot voorkoming van het gebruik van het financiële stelsel voor het witwassen van geld en de financiering van terrorisme, op te leggen (*BS* 17 september 2014)

- Ministerieel besluit van 9 juli 2014 tot vaststelling van het model van aanvraagformulier voor het verkrijgen van de toepassing van artikel 11, § 3, zesde lid, van het koninklijk besluit nr. 38 van 27 juli 1967 houdende inrichting van het sociaal statuut der zelfstandigen (*BS* 16 september 2014)
- Circulaire AAFisc Nr. 37/2014 (nr. Ci.RH.244/628.304) dd. 9 september 2014: Notie betaling of toekenning in kader verhoging eindbelasting aanvullende ondernemingspensioenen
- Koninklijk besluit van 25 juli 2014 tot uitvoering van artikel 11 van de wet van 14 december 2005 houdende afschaffing van de effecten aan toonder, tot vastlegging van de nadere regels voor de verkoop door de emitent, voor de overdracht van de opbrengst van die verkoop en van de onverkochte effecten aan de Deposito- en Consignatiekas en voor de teruggave van die effecten (*BS* 8 september 2014)
- Mededeling over de interestvoet die van toepassing is in geval van betalingsachterstand bij handelstransacties (*BS* 5 september 2014)
- Circulaire AAFisc Nr. 36/2014 (nr. Ci.RH.231/631.675) d.d. 4 september 2014: Inkomsten uit cessie of concessie van auteursrechten: kwalificatie van inkomsten en draagwijdte van de overeenkomst
- Circulaire AAFisc Nr. 35/2014 (nr. Ci.RH.81/634.718) d.d. 4 september 2014: Circulaire over werking van het Centraal Aanspreekpunt bij de Nationale Bank van België

IAB-info flashback

De hot topics uit de actuarubriek van de website www.iec-iab.be.

Editorialen

- Strategische acties ter attentie van onze toekomstige regeringen – 03/07/2014
- Geen e-zine vanaf 15 juli, maar alsnog drukke tijden voor de boeg! – 10/07/2014
- Btw-vrijstelling voor beroepsverenigingen: IAB verkrijgt uitstel tot 31 december 2014 – 19/08/2014
- Become Excellent op 6 oktober 2014: reeds meer dan 500 inschrijvingen! – 01/09/2014
- Strijd tegen het witwassen van geld en de financiering van terrorisme: stand van zaken – 05/09/2014
- Financiële planning: bevestiging van de opdracht voor de accountants en belastingconsulenten – 11/09/2014
- Deadline 30 september 2014! – 19/09/2014
- Fisicus deelt nieuwe controlepunten mee – 25/09/2014
- Aangiften Biztax 2014: tot 3 oktober middernacht! – 29/09/2014
- Individueel uitstel voor de indiening van de aangifte in de vennootschapsbelasting – 29/09/2014
- Circulaire over ambtshalve ontheffing als belastingplichtige belastingvermindering niet aanvraagt – 29/09/2014
- Grondwettelijk Hof vernietigt fiscale regularisatie van ontrokken successie- en registratierechten – 29/09/2014
- Venn.B., afwijkend (gebroken) boekjaar en bijkomende termijn van één maand: circulaire online – 26/09/2014
- Help, de vereffenaar is nog niet bevestigd of gehomologeerd! – 19/09/2014
- Aangiftetermijnen: vervolg – 19/09/2014
- Aangiftetermijnen: vaststellingen en voorstellen – 18/09/2014
- Vrijstelling bedrijfsvoorheffing voor nacht- en ploegenarbeid – 18/09/2014
- Directeur-generaal 'Economische Inspectie' legt boete op bij inbreuk op witwaswet – 18/09/2014
- Aanvraagformulier voor verminderde bijdragen zelfstandigen – 18/09/2014
- Circulaire over werking van het Centraal Aanspreekpunt bij de Nationale Bank van België – 16/09/2014
- Kent u MOSS al? – 11/09/2014
- Overdracht van vennootschapsschulden naar de rekening-courant van een aandeelhouder/vennoot in het kader van een ontbinding en vereffening in één akte – 11/09/2014
- Driemaandelijks overleg met FOD Financiën – 15 september 2014 – 11/09/2014
- Circulaire: Notie betaling of toekenning in kader verhoging eindbelasting aanvullende ondernemingspensioenen – 10/09/2014
- Afschaffing effecten aan toonder: regels voor verkoop van niet-opgevraagde toondereffecten – 09/09/2014
- Inkomsten uit cessie of concessie van auteursrechten: kwalificatie van inkomsten en draagwijdte van de overeenkomst – 08/09/2014
- Interestvoeten bij betalingsachterstand in handelstransacties voor tweede jaarhelft 2014 – 08/09/2014
- Meldingsplicht inzake private vermogens – 04/09/2014
- Afschaffing effecten aan toonder: boete voor wie gedeponeerde bedragen of effecten terugvraagt – 04/09/2014
- Vrijstellingsregeling kleine ondernemingen toegelicht in circulaire – 03/09/2014
- Uiterste indieningsdata van aangiften voor de 'forfaitaire belastingplichtigen' – 02/09/2014
- Indieningstermijnen: opgelet! – 02/09/2014
- Aangifte BNI/natuurlijke personen voor aanslagjaar 2014 in het Staatsblad – 02/09/2014
- Aangifte via Biztax verbeteren kan voortaan – 27/08/2014
- Indieningstermijn RPB en BNI/venn. verlengd tot 22 oktober 2014 – 25/08/2014
- Vertraging bij post niet meer incalculeren bij verzenden bezwaarschrift personenbelasting – 21/08/2014

Fiscale radar

- Auteursrechten: allegro ma non troppo! – 29/07/2014
- Voorzorgsmaatregelen bij vruchtgebruikconstructies – 20/08/2014

Heet van de naald

- Strijd tegen witwassen van kapitaal en financiering van terrorisme: nieuwe lijst van landen die niet coöperatief zijn – 22/07/2014
- Overleg FOD/IAB: het werkt! – 02/07/2014
- Pictogram voor afronding kasticket tot op 5 eurocent – 30/09/2014
- Levering of cateringdienst: uitstel btw-beslissing – 30/09/2014

- Fiscus werkt belastingvermindering voor giften verder uit – 21/08/2014
 - IAB in de pers: stevige stijging aantal vereffeningen! – 19/08/2014
 - Invoering administratieve kosten en procedurekosten – 14/08/2014
 - Europa wijzigt antimisbruikregel in moeder-dochterrichtlijn – 06/08/2014
 - Fiscus publiceert richtlijnen voor betaling BV op winst of baten aan niet-inwoners – 01/08/2014
 - Circulaire: Beperking van de kosten van auto's ter beschikking gesteld van derden wanneer het overeenstemmende VAA voor die derden een belastbaar bestanddeel vormt – 01/08/2014
 - Btw-vrijstelling kleine ondernemingen: nieuw Btw-KB nr. 19 met toepassingsvoorwaarden – 30/07/2014
 - Wettelijk statuut voor 'gereglementeerde vastgoedvennootschappen' – 30/07/2014
 - De ontbinding en vereffening in één akte – 25/07/2014
 - Nieuwe beslissing over btw-verplichtingen voor advocaten – 24/07/2014
 - Diploma's economisch hoger onderwijs voor kandidaat-accountants en -belastingconsulenten erkend tot 30 juni 2015 – 15/07/2014
 - Uitbreiding fiscale autonomie gewesten n.a.v. zesde Staatshervorming toegelicht in circulaire – 10/07/2014
 - Kilometervergoeding voor ambtenaren stijgt op 1 juli – 08/07/2014
 - Circulaire: Inkomsten uit auteursrechten van buitenlandse oorsprong – 07/07/2014
 - Ontwerpadvies CBN over leasing – 07/07/2014
 - Belastingaangifte van niet-inwoners beschikbaar vanaf augustus 2014 – 07/07/2014
 - Wijziging btw-regels voor elektronische diensten, telecommunicatiediensten en radio- en televisie-omroepdiensten binnen de EU – Oprichting van een nieuw elektronisch loket – 01/07/2014
 - Vrijstelling vennootschapsbijdrage voor onderneming in moeilijkheden retroactief aangepast – 01/07/2014
 - Investerings in steunzones: vrijstellingspercentage bedrijfsvoorheffing vastgelegd – 01/07/2014
- Ten gronde**
- Vereffening van bestaande vennootschap en oprichting van een nieuwe vennootschap of verderzetting van de activiteit als eenmanszaak – 02/07/2014
 - Gespreide taxatie meerwaarden: een overzicht – 02/07/2014
 - Verhuur opslagruimte: fiscus past verordening voor 2017 nu al toe – 09/07/2014
 - Rulingdienst is bevoegd om rulings af te leveren over toepasselijkheid algemene antimisbruikregels – 09/07/2014
 - Schenkingen van roerende goederen en (gedeeltelijke) vrijstelling van successierechten op de gezinswoning: enkele belangrijke wijzigingen in het Waals Gewest – 17/07/2014
 - Wat bij fusie of splitsing binnen de drie jaar vóór of na de schenking of het overlijden? – 17/07/2014
 - Roerende inkomsten – beroep-sinkomsten – verhuur cliënteel – bedrijfsrevisor – simulatie – Rechtspraak – 24/07/2014
 - Fiscus mag nu stukken meenemen, maar met mate – 24/07/2014
 - Bezwaar kan per fax of mail worden ingediend – 31/07/2014
 - Cassatie volgt ruime interpretatie van 'verdoken meerwinsten' – 31/07/2014
 - Interest op credit lopende rekening: wat is de marktrentevoet? – 06/08/2014
 - Fiscus verwerpt notionele interestaftrek op grond van ruime interpretatie artikel 207 – 06/08/2014
 - Tax shelter 2.0 – 13/08/2014
 - Recente wijziging art. 10 en 12 WCO: hoe benadert de economische beroepsbeoefenaar in de praktijk een klant-onderneming in moeilijkheden? – 13/08/2014
 - Optimaliseer het eigen vermogen van uw vennootschap – 20/08/2014
 - Bestaat er een exacte, eenduidige definitie van de term belastingparadijs in ons WIB? – 20/08/2014
 - Advocaten: aanvulling op administratieve commentaar – 27/08/2014
 - Correctie van de jaarrekening: in welke gevallen kan u een goedgekeurde jaarrekening verbeteren? – 27/08/2014
 - De ontbinding van een V.O.F. en een Comm.V – 04/09/2014
 - Het tantième: interessant of opletten voor fiscus? – 04/09/2014
 - Rechtsplegingsvergoeding: waarom fiscaliteit toch anders is dan een bouwovertreiding – 11/09/2014
 - De aangifte in de Venn.B. voor aj. 2014: jaaroverzicht – 11/09/2014
 - Notionele interestaftrek bij Belgische inrichtingen: rechtbank verwerpt berekeningswijze fiscus – 18/09/2014
 - Voordeel alle aard komt toch nog in min van verworpen uitgaven: circulaire bevestigt – 18/09/2014
 - De geschillenregeling in NV en BVBA – 25/09/2014
 - Welke interest mag u nu betalen op uw rekening-courant? – 25/09/2014



Le Guide comptable belge 2014. Son appropriation aux entreprises commerciales / G. Delvaux

Larcier Business, 2014. 980 p.
(Collection: Guides pratiques)

Ce guide suit la structure du Plan comptable minimum normalisé (PCMN) et offre une synthèse didactique et pragmatique de l'ensemble de la réglementation comptable belge.

Suite à une refonte complète de l'ouvrage dont la première version fut rédigée en 1977 par Monsieur Joseph Colleye, président fondateur de l'OECBB, cette édition 2014 garantit l'information la plus récente et reprend de façon claire et structurée:

- les règles et procédures à respecter, méthodes comptables à appliquer, types de comptes à connaître;
- les obligations en matière d'information financière, d'audit et de contrôle des comptes;
- les connexions entre la comptabilité et les avis de la Commission des Normes comptables.

L'approche est à la fois juridique (définitions et cadre légal), technique (place dans le PCMN, références aux avis de la CNC) et résolument pratique, dans la mesure où il contient de nombreux exemples chiffrés et écritures comptables, permettant une application facilitée et immédiate.

Prix: € 95

Commander:

<http://profr.larciergroup.com>,

tél.: 0800 39 067

(également disponible à www.oecbb.be/publications)



Inrichting van het directiecomité. Benoeming en ontslag van directieleden. Bezoldiging van directiecomitéleden en hun sociaalrechtelijk statuut / J. Delanote

Larcier, 2014. 64 p. (Cahiers Antwerpen Brussel Gent-CABG)

Dit Cahier is opgebouwd aan de hand van 2 wetten, m.n. de wet van 2 augustus 2002 en de wet van 6 april 2010.

Het geeft een synthetisch overzicht van de problematieken, uitdagingen en aandachtspunten bij de inrichting van een directiecomité, met bijzondere aandacht voor de benoeming en het ontslag van directieleden, hun bezoldiging en sociaalrechtelijk statuut. Voorzien van tal van bibliografische referenties.

Inhoud

- I. Inleiding en wettelijk kader
- II. Inrichting van het directiecomité 'nieuwe stijl'
- III. 'Back in business': het directiecomité 'oude stijl'
- IV. Statuut van directieleden
- V. Bezoldiging van directieleden
- VI. Variabele verloningen
- VII. Effectengerelateerde verloning
- VIII. Vertrekvergoedingen

De integrale inhoud kunt u bekijken op de website van uitgeverij Larcier.

Prijs: € 50

Meer informatie en bestellen:

<http://uitgeverijlarcier.larciergroup.com>

('Reeksen'), tel. 0800 39 067



Le droit de la copropriété / M. Wahl

Kluwer, 2014. 331 p. (Droit notarial)

Par cet ouvrage, l'auteur espère contribuer à permettre à tous les acteurs de la copropriété, copropriétaires, syndics et praticiens, de mieux appréhender cette matière et d'éviter certains conflits grâce à une meilleure connaissance des règles qui la régissent.

L'ouvrage aborde entre autres

- le champ d'application de la loi,
- les questions liées à la personnalité juridique de l'association des copropriétaires,
- la problématique des associations partielles,
- les statuts et leur contenu,
- le rôle et les pouvoirs de l'assemblée générale et le syndic,
- le rôle du conseil de copropriété,
- la comptabilité des copropriétés,
- les procédures judiciaires,
- la cession d'un lot,
- le recouvrement des charges,
- la fin du régime de la copropriété,
- le caractère impératif de la loi et ses dispositions transitoires.

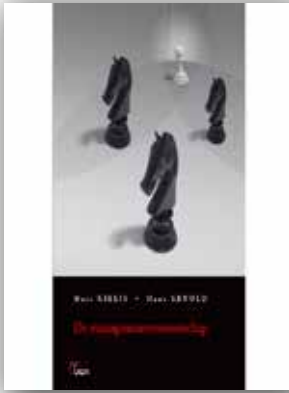
Les textes légaux figurent également dans l'ouvrage.

La table des matières détaillée est disponible sur le site de Kluwer

Prix: € 127,40

Plus d'information et commande:

http://shop.wolterskluwer.be/shop/fr_BE



De managementvennootschap. 2de volledig geactualiseerde editie / M. Gielis, H. Arnold
INNI publishers, 2014. 492 p.

Het opzet van dit boek bestaat erin om vanuit de praktijk een allesomvattend overzicht weer te geven van de wettelijke regels en mogelijkheden gerelateerd aan het gebruik van een managementvennootschap vanuit een sociaal en fiscaal standpunt.

Eerst wordt het sociaalrechtelijke luik toegelicht door Hans Arnold.

In het tweede deel bekijkt Marc Gielis een aantal fiscale zaken die ter sprake komen bij wie overweegt een managementvennootschap op te richten.

Prijs: € 65
Meer info en bestellen:
www.innipublishers.com [juridisch/
handelsondernemingen],
e-mail: publ@innipublishers.com

INNI Publishers: voorheen Uitgeverij UGA



L'entreprise et le secret / V. Cassiers, S. Gilson (coord.)
Larcier, 2014. 327 p. (Crides-Jean Renauld)

Cet ouvrage se destine aux praticiens, en s'articulant sur des problématiques actuelles et ancrées dans la vie des affaires.

Partie I – Le secret dans les rapports entre entreprises

- Les secrets d'affaires en droit européen anno 2013: projet de directive et jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne
- Le secret dans le droit de la concurrence déloyale
- La notion de secret éclairée par le droit des brevets d'invention

Partie II – Le secret dans l'entreprise

- L'obligation de secret du travailleur: une « vie privée » de l'employeur?
- Les obligations de confidentialité dans certains contrats d'intermédiation
- Administrateur et secret: le droit de savoir et le devoir de discrétion
- Le secret professionnel (des réviseurs d'entreprises)

Partie III – Le secret dans les rapports avec l'autorité publique

- Secret d'affaires et principe du contradictoire, l'impossible équilibre
- Du secret en droit fiscal
- La discrétion bancaire en droit civil
- Le colloque singulier entre magistrats de l'Ordre judiciaire sur un dossier en cours: une violation du secret du délibéré ou un secret prudemment partagé?

Prix: € 91
Commander:
<http://editions-larcier.larciergroup.com>,
tél. 0800 39 067



De nieuwe personenbelasting na de zesde staatshervorming / C. Delaere
Biblio, 2014. 320 p.

Sinds 1 juli 2014 kunnen de gewesten effectief gebruikmaken van de nieuwe fiscale bevoegdheden die hen zijn toegekend in het kader van de zesde staatshervorming.

Het startschot van dit alles werd gegeven met de publicatie van de bijzondere wet van 6 januari 2014 tot wijziging van de bijzondere Financieringswet van 16 januari 1989. Enkele maanden later volgde dan de wet van 8 mei 2014 die het Wetboek van Inkomstenbelastingen op de leest van de nieuwe gewestelijke bevoegdheden heeft geschoeid. Ten slotte ondergaat het uitvoeringsbesluit bij dit wetboek dezelfde behandeling. Een eerste reeks van wijzigingen werd inmiddels doorgevoerd bij KB van 30 juni 2014.

De spelregels zijn dus nu bekend. Hoog tijd om ze te duiden.

Sedert 1 mei 2014 is Chris Delaere de directeur van de Stafdienst voor Beleids-expertise en -Ondersteuning. Deze dienst behelst de volledige beleidsvoorbereiding van de FOD Financiën, met inbegrip van de wetgeving en de studiedienst.

Meer informatie over de inhoud en de auteur zijn te vinden op www.fiscoloog.be ('Boeken').

Prijs: € 98,50
Bestellen: tel. 078 353 308,
info@fiscoloog.be, www.fiscoloog.be

Accountancy & Tax



ANTHEMIS

 intersentia

