

# PACIOLI



## Administratie staat volledige btw-af trek op vervangwagens toe

(Besl. nr. E.T.113.611 van 7 november 2007)

### 1. Situering van het probleem

Er bestonden heel wat betwistingen tussen de belastingadministratie en bepaalde belastingplichtigen met betrekking tot de draagwijdte van de beperking van de aftrek van de bronbelasting op voertuigen die ter beschikking worden gesteld van klanten. Het Hof van Cassatie heeft op 19 januari 2007 twee arresten geveld betreffende de draagwijdte van artikel 45, § 2, alinea 2, punt i) van het Btw-Wetboek (art. 45, § 2, alinea 2, punt a, vóór 1 januari 2006).

In haar beslissing van 7 november 2007 onderschrijft de administratie deze rechtspraak. Zij staat ook een regularisatiegunst toe voor de belastingplichtigen die het standpunt van de administratie strikt hadden gevolgd, met name in de circulaire AFZ nr. 12/2006 van 6 juni 2006.

Hierna volgt de essentie daarvan.

### 2. Wetgeving – artikel 45, § 2 van het WBTW

#### 2.1. Vóór 1 januari 2006

De bepalingen van destijds stelden dat ten aanzien van de levering, de invoer en de intracommunautaire verwerving van automobielen voor personenvervoer, daaronder begrepen de voertuigen die zowel voor personenvervoer als voor goederenvervoer kunnen dienen, en ten aanzien van goederen en diensten met betrekking tot die voertuigen, de aftrek in geen geval hoger mag zijn dan 50 % van de betaalde belasting.

Daarbij werd evenwel gepreciseerd dat deze beperking niet van toepassing was op voertuigen bestemd om te worden verkocht of te worden verhuurd door een belastingplichtige die een specifieke economische activiteit uitoefent die bestaat in de verkoop of de verhuur van automobielen.

#### 2.2. Sedert 1 januari 2006

Vanaf 1 januari 2006 werd de wetgeving gewijzigd door een aanpassing van artikel 45, § 2, i), van het Btw-Wetboek. Deze nieuwe bepaling stelt dat ten aanzien van de levering, de invoer en de intracommunautaire verwerving van autovoertuigen bestemd voor het vervoer van personen en/of goederen over de weg, en ten aanzien van goederen en diensten met betrekking tot die voertuigen, de aftrek in geen geval hoger mag zijn dan 50 % van de betaalde belasting.

Er wordt evenwel gepreciseerd dat deze beperking van het recht op aftrek niet van toepassing is op de voertuigen bestemd om te worden verhuurd door een belastingplichtige die een economische activiteit uitoefent die bestaat in de verhuur van autovoertuigen aan om het even wie.

#### 2.3. Arresten van het Hof van Cassatie

Dit Hof heeft de draagwijdte van de beperking van de aftrek onderzocht in de twee versies van de wet.

##### 2.3.1. Wetgeving voor 1 januari 2006

Het Hof van Cassatie preciseerd dat onder specifieke economische activiteit van verhuur van automobielen moet worden verstaan een activiteit van verhuur van automobielen die gericht is op het publiek en die niet occasioneel is.

Er wordt niet vereist dat deze activiteit de enige of de belangrijkste activiteit zou zijn, of nog dat het aanbod zou gebeuren aan een onbeperkt cliënteel.

## INHOUD

- **Administratie staat volledige btw-af trek op vervangwagens toe** **1**
- **Voorleggen, goedkeuren en neerleggen van de jaarrekening** **3**

### 2.3.2. Wetgeving op 1 januari 2006

Voor de toepassing van artikel 45, § 2, alinea 2, punt i) van het Btw-Wetboek is het niet nodig dat de activiteit van de verhuring de hoofdactiviteit zou zijn.

Deze activiteit kan bijvoorbeeld een bijkomende activiteit zijn die automatisch voortvloeit uit een andere activiteit van de belastingplichtige.

Er is geen reden om een onderscheid te maken tussen de onderneming die zich richt tot een bepaald publiek en deze die automobielen verhuurt aan om het even wie.

## 2.4. Beslissing nr. E.T.113.611 van 7 november 2007

### 2.4.1. Draagwijdte van de beperking van de aftrek

In de bovenvermelde beslissing erkent de administratie dat de toepassing van de beperking van de aftrek voorzien in artikel 45, § 2 van het Btw-Wetboek, zoals zij wordt omschreven in de circulaire AFZ nr. 12/2006 van 6 juni 2006, niet meer verdedigbaar is wanneer een belastingplichtige :

- aan zijn cliënten vervangingsvoertuigen ter beschikking stelt in afwachting van de herstelling of het onderhoud van hun eigen voertuig;
- aan zijn cliënten vervangingsvoertuigen ter beschikking stelt in afwachting van de levering van een nieuw voertuig;
- aan zijn cliënten vervangingsvoertuigen ter beschikking stelt in het kader van een pechverhelpingsdienst;
- voertuigen ter beschikking stelt van verbonden ondernemingen.

De beslissing preciseert nog dat, aangezien artikel 45, § 2, alinea 2, punt i) van het Btw-Wetboek enkel gericht is op vennootschappen die een activiteit van verhuring van voertuigen uitoefenen zoals hierboven omschreven (leasing inbegrepen), de beperking van de aftrek met name de volgende situaties omvat :

- de belastingplichtigen die slechts af en toe autovoertuigen verhuren;
- de belastingplichtigen die zich beperken tot de verhuur van een autovoertuig aan bijvoorbeeld aandeelhouders, bestuurders of personeelsleden;
- de autovoertuigen die gebruikt worden in omstandigheden als bedoeld in artikel 19, § 1 van het Btw-Wetboek (in hoofdzaak het privégebruik dat wordt aangemerkt als een voordeel van alle aard).

Volgens dezelfde beslissing geldt, in het geval van de vennootschappen die bedoeld zijn door artikel 45, § 2, alinea 2, punt i) van het Btw-Wetboek, de onbeperkte aftrek uitsluitend voor de automobielen die effectief bestemd zijn om te worden verhuurd en die ook effectief deze bestemming krijgen.

De automobielen die gedeeltelijk worden aangewend voor andere doeleinden (bijvoorbeeld om te worden gebruikt voor eigen beroepsdoeleinden of om te worden gebruikt onder de voorwaarden van artikel 19, § 1 van het Btw-Wetboek (waarbij het privégebruik onder meer de vaststelling van voordelen van alle aard meebrengt) vallen in principe buiten de uitzondering.

De beperking van het recht op aftrek is dus op hen van toepassing (zie evenwel de circulaire nr. 9 van 30 juli 1985, voor de demonstratie- en directiewagens, enz. die worden gebruikt door de autohandelaren, wanneer die titularis zijn van de machtiging ad hoc).

### 2.4.2. Regularisatie

De beslissing stelt dat de belastingplichtigen die in het verleden de beperking van de aftrek zouden hebben toegepast conform het standpunt dat voorheen werd verdedigd door de administratie (zie onder meer : beslissing nr. E.T. nr. 94.588 van 12 februari 1999 – vraag nr. 901 van de h. Fournaux van 21 mei 1997, *Vr. en Antw.*, Kamer, nr. 93, 1996-1997, blz.12725-12427 – vraag nr. 1218 van mevr. Nyssens van 19 maart 2001, *Vr. en Antw.*, Senaat, 2000-2001, nr. 2-40, blz. 2021-2022) voortaan hun recht op bijkomende aftrek kunnen uitoefenen binnen de daartoe voorziene termijnen en volgens de vastgestelde procedure.

#### 2.4.2.1. voor 7 juli 2003

Voor de aftrekken waarvan het recht is ontstaan voor 7 juli 2003 kan de bijkomende aftrek nog worden uitgevoerd binnen de vijf jaar te rekenen vanaf de datum waarop het recht is ontstaan.

Wel moet daarbij rekening worden gehouden met het volgende.

- De belastingplichtige moet een schriftelijk verzoek indienen bij het hoofd van zijn kantoor.

Dit verzoek moet naast de naam, het adres en het btw-nummer van de belastingplichtige, ook alle elementen bevatten waarop het recht tot aftrek is gebaseerd, en meer bepaald : een korte omschrijving van de ontvangen goederen of diensten, het bedrag van de belasting die verschuldigd is op deze goederen en diensten, het bedrag waarvan de aftrek wordt gevorderd, de datum waarop het recht op aftrek is ontstaan, de verwijzing naar de factuur, het document dat er voor moet doorgaan of het invoerdocument (datum van document, nummer van inschrijving in het register van de binnenkomende facturen, maand waarin de inschrijving heeft plaatsgehad).

De belastingplichtige moet bovendien uitdrukkelijk in het verzoek vermelden dat de aftrek waarvoor het verzoek wordt ingediend, niet reeds eerder werd gedaan.

- Het verzoek dat werd ingediend binnen de vijf jaar vanaf de datum waarop het recht op aftrek is ontstaan, geldt als de uitoefening van het recht op aftrek.
- De aftrek kan maar effectief worden uitgevoerd nadat het hoofd van het controlebureau het verzoek heeft onderzocht en de belastingplichtige door middel van een bijzondere beslissing toestemming heeft verleend om het bedrag van de aftrekbare belasting op te nemen onder de regularisaties in de periodieke aangifte (vak 62 van de periodieke aangifte).

Deze periodieke aangifte is, op straffe van het verval van de bijzondere beslissing, de aangifte die de belastingplichtige moet indienen voor de periode waarin hij deze beslissing heeft ontvangen.

- De regularisatie kan ook nog geschieden wanneer een persoon zijn hoedanigheid van belastingplichtige heeft verloren, bijvoorbeeld wegens de stopzetting van zijn economische activiteit. Deze persoon kan dan gedurende de termijn van vijf jaar verzoeken om nog het recht van aftrek de kunnen uitoefenen dat hij niet heeft uitgeoefend gedurende de periode waarin hij onderworpen was aan de btw.

In dat geval moet de uitoefening van het recht op aftrek gebeuren onder de vorm van een teruggave en het verzoek tot een teruggave dient dan de vermeldingen te bevatten die opgenomen zijn onder nr. 6 van de circulaire nr. 29/1975.

#### 2.4.2.2. Vanaf 7 juli 2003

Vanaf deze datum moet de belastingplichtige zijn recht inroepen vóór het verstrijken van het derde kalenderjaar dat volgt op het ontstaan van het recht op aftrek.

Wanneer het een belastingplichtige betreft die periodieke aangiftes doet, dient de bijkomende aftrek te worden gevorderd in het vak 62 van dit aangifteformulier.

#### 2.4.2.3. Vervallen-verklaring

Wanneer de aftrek niet werd uitgeoefend binnen de termijn en volgens de bovenvermelde modaliteiten, kan de belastingplichtige zijn recht niet meer uitoefenen.

Yvon COLSON

Externe medewerker BIBF



## Voorleggen, goedkeuren en neerleggen van de jaarrekening

*Deze uiteenzetting betreft enkel het voorleggen van de jaarrekening aan de algemene vergadering, het goedkeuren ervan door de algemene vergadering en het bekendmaken door neerlegging bij de Nationale Bank van België.*

*Het betreft niet de geconsolideerde jaarrekening.*

### 1. Voorleggen van de jaarrekening aan de algemene vergadering

#### 1.1. Binnen welke termijn moet de jaarrekening ter goedkeuring voorgelegd worden ?

A. De eerste datum die in aanmerking komt is de datum die in de statuten is vermeld. De plaats, dag en uur van de jaarvergadering van de vennoten is verplicht op te nemen in de statuten van de vennootschap (art. 69, eerste lid 12° W.Venn.). Indien het bestuursorgaan de jaarvergadering niet bijeenroept op de in de statuten gestelde datum, voorziet het Wetboek van Vennootschappen geen specifieke sanctie. Voor zaakvoerders en bestuurders geldt in dit geval de algemene aansprakelijkheid.

B. Het Wetboek van Vennootschappen legt aan het bestuursorgaan een ultieme termijn op van zes maanden na de afsluitingsdatum van het boekjaar om de jaarrekening ter goedkeuring voor te leggen aan de algemene vergadering (art. 92, § 1, tweede lid W.Venn.).

C. Op het overschrijden van de wettelijke termijn van zes maanden staan volgende specifieke sancties :

**Burgerlijke sanctie** : indien de jaarrekening niet binnen de zes maanden aan de algemene vergadering is voorgelegd, wordt de door derden geleden schade, behoudens tegenbewijs, ge-

acht voort te vloeien uit dit verzuim (art. 92, § 1, derde lid W.Venn.). Dit vermoeden werd ingesteld voor de derde eiser die moeilijk het oorzakelijke verband kan aantonen tussen het verzuim en de door hem geleden schade. De wetgever legt de bewijslast op aan de zaakvoerders of bestuurders, die dan zelf moeten bewijzen dat de geleden schade vreemd is aan het verzuim.

**Strafrechterlijke sanctie** : op het overtreden van het voorschrift om de jaarrekening ter goedkeuring voor te leggen, staat een geldboete van vijftig tot tienduizend euro (art.126 § 1-eerste lid 1° W.Venn.). Op strafrechtelijk vlak is bedoelde overtreding te beschouwen als een voortgezet misdrijf, wat betekent dat de verjaring slechts ingaat vanaf het ogenblik dat de jaarrekening daadwerkelijk ter goedkeuring van de algemene vergadering is voorgelegd (zie hieromtrent noot van Marieke Wyckaert bij vonnis Rb. eerste aanleg Gent d.d. 15 april 1994, T.R.V. 1994, 342-343).

Ten slotte moet nog vermeld worden dat de vennootschap burgerlijk aansprakelijk is voor het betalen van de geldboeten waartoe de leden van het bestuursorgaan veroordeeld zijn (art. 126, § 2 W.Venn.).

#### 1.2. Het recht op verdaging door het bestuursorgaan

De zaakvoerders en de bestuurders hebben het recht, tijdens de zitting, de beslissing met betrekking tot de goedkeuring van de jaarrekening drie weken uit te stellen. Deze verdaging doet geen afbreuk aan de andere genomen beslissingen, tenzij de algemene vergadering er anders over beslist. De volgende vergadering heeft het recht de jaarrekening definitief vast te stellen (artikelen 285, 414 en 555 W.Venn.).

Omtrent dit recht tot verdaging, volgende opmerkingen :

- van dit recht kan maar één keer gebruik gemaakt worden;
- dit recht is niet toebedeeld aan een lid van een college van zaakvoerders of van de raad van bestuur, maar aan het bestuursorgaan als geheel (zie Rechtbank van Koophandel Turnhout, 6 juni 1989, *T.R.V.* 1990, 55);
- de termijn van drie weken is dwingend; hij kan niet korter of niet langer zijn;
- de verdaging kan slechts gebeuren tijdens de zitting van de bijeengeroepen algemene vergadering en niet bij voorbaat. Dit betekent dat het recht van kennisneming van de stukken vijftien dagen vóór de vergadering onverkort blijft bestaan;
- indien door de verdaging met drie weken, de termijn van zes maanden na afsluitingsdatum van het boekjaar wordt overschreden, dan blijven de sancties beschreven onder 1.1. *supra* van toepassing. Het bijeenroepen van de algemene vergadering wijzigt daar niets aan, de jaarrekening moet daadwerkelijk voorgelegd zijn binnen de wettelijke termijnen.

### 1.3. Verdaging door de algemene vergadering

Indien de regelmatig bijeengeroepen algemene vergadering van mening is dat ze niet alle informatie heeft om de jaarrekening goed te keuren, kan zij zelf besluiten de vergadering te verdagen naar een latere datum en bijkomende inlichtingen vragen aan het bestuursorgaan. De algemene vergadering van de vennoten is hier soeverein in en indien de termijnen voorzien voor de voorlegging niet overschreden werden in de eerste vergadering, kunnen ze niet overschreden worden in de tweede. Het bestuursorgaan heeft immers de algemene vergadering op tijd bijeengeroepen en de jaarrekening voorgelegd binnen de wettelijke termijn.

## 2. Het goedkeuren van de jaarrekening

Stel dat de algemene vergadering de voorgelegde jaarrekening niet wil goedkeuren. Het bestuursorgaan kan, zoals hierboven uiteengezet onder punt 1.2., de vergadering met drie weken verdagen en een nieuw voorstel doen. Maar wat als de algemene vergadering blijft weigeren de jaarrekening goed te keuren? Het bestuursorgaan kan zijn huiswerk opnieuw beginnen en bij verdere weigering van goedkeuring blijft er enkel nog ontslag over.

Indien daaruit een patstelling ontstaat kunnen de zaakvoerder(s), de bestuurders of de vennoten of aandeelhouders aan de rechtbank de benoeming vragen van een voorlopige bewindvoerder. Het Wetboek van Vennootschappen voorziet deze procedure niet alhoewel artikel 74, 2° d voorschrijft dat de uittreksels van akten betreffende benoeming en ambtsbeëindiging van voorlopige bewindvoerders moeten neergelegd worden en bekendgemaakt.

Het vonnis dat de voorlopige bewindvoerder benoemt zal zijn bevoegdheden preciseren en bepalen. Dat zou in sommige gevallen kunnen leiden tot de ontheffing van de bevoegdheden van het bestaande bestuursorgaan.

## 3. Neerleggen van de jaarrekening bij de Nationale Bank van België

### 3.1. Wettelijke verplichting tot neerlegging van de jaarrekening

De jaarrekening moet door toedoen van de bestuurders of de zaakvoerders worden neergelegd bij de Nationale Bank van België (art. 98 eerste lid W.Venn.).

#### A. De volgende vennootschappen moeten een jaarrekening bij de Balanscentrale neerleggen :

- vennootschappen op aandelen naar Belgisch recht met beperkte aansprakelijkheid : NV, Comm. VA, BVBA, CVBA en een economisch samenwerkingsverband (ESV);
- de Europese economische samenwerkingsverbanden (EESV) ingeschreven in België;
- de Europese vennootschap naar Belgisch recht (SE);
- de vennootschappen naar Belgisch recht met onbeperkte aansprakelijkheid : V.O.F., Comm.V en CVOA, indien zij onder hun onbeperkt aansprakelijke vennoten één of meer rechtspersonen tellen en tegelijk als groot moeten beschouwd worden in de zin van artikel 15 W.Venn.;
- de Belgische publiekrechtelijke rechtspersonen die de rechtsvorm van een handelsvennootschap hebben aangenomen, niettegenstaande elk hiermee strijdig statutair beeding.

Voorgaande regels gelden voor alle handelsvennootschappen, burgerlijke vennootschappen die de vorm van een handelsvennootschap hebben aangenomen en vennootschappen met een sociaal oogmerk.

#### B. De volgende vennootschappen moeten geen jaarrekening bij de Balanscentrale neerleggen :

- vennootschappen naar Belgisch recht met onbeperkte aansprakelijkheid V.O.F., Comm.V en CVOA en klein zijn in de zin van artikel 15 W.Venn., zelfs indien één of meer van de vennoten een rechtspersoon is;
- dezelfde vennootschappen (V.O.F., Comm.V en CVOA) die groot zijn in de zin van artikel 15 W.Venn. indien geen enkele vennoot een rechtspersoon is.
- de landbouwvennootschappen.

### 3.2. Termijn voor het neerleggen van de jaarrekening

A. De eerste datum die in aanmerking komt is dertig dagen nadat de jaarrekening is goedgekeurd (art. 98 tweede lid W.Venn.) Men mag aannemen dat deze datum wijst op dertig dagen na



de statutaire jaarvergadering, waarop in de meeste gevallen de jaarrekening wordt goedgekeurd.

Indien de goedkeuring op een latere datum plaatsvindt, dan geldt de termijn sub b hieronder als uiterste datum.

B. Uiterste termijn : zeven maanden na datum van afsluiting van het boekjaar (art. 98 tweede lid W.Venn.).

### 3.3. Welke jaarrekening moet neergelegd worden ?

De parameters van artikel 98, tweede lid, moeten als samenhangend beschouwd worden en moeten samen gelezen worden. De term «*nadat de jaarrekening is goedgekeurd*» slaat op de twee termijnen, wat betekent dat enkel een goedgekeurde jaarrekening moet (mag) neergelegd worden.

De Nationale Bank van België heeft deze stelling ook aangenomen en weigert steeds jaarrekeningen die niet goedgekeurd werden door de algemene vergadering.

Sommigen betreuren dat en vinden dat het neerleggen van een niet goedgekeurde jaarrekening zou moeten kunnen. Als redenen wordt opgegeven enerzijds dat het bestuursorgaan hierdoor haar aansprakelijkheid ontloopt en anderzijds dat de – zelfs niet goedgekeurde – jaarrekening toch een aanwijzing is voor derden.

Hierop kan men antwoorden dat het bestuursorgaan niet verantwoordelijk is voor het niet goedkeuren van de jaarrekening maar enkel voor het voorleggen ervan.

En verder kan een niet goedgekeurde jaarrekening verwarrend voorkomen omdat die geen definitieve toestand van de vennootschap weergeeft en vatbaar is voor wijzigingen.

Kamerlid Servais Verherstraeten stelde een parlementaire vraag aan de bevoegde Minister over de weigering van de Nationale Bank van België en wenst te weten op welke rechtsgrond deze weigering steunt.

De bevoegde Minister antwoordt dat de houding van de Nationale Bank van België hem geheel coherent blijkt en conform de verplichtingen tot openbaarmaking voorgeschreven door het Wetboek van Vennootschappen. Hij stelt dat uit de gezamenlijke lezing van artikel 92 § 1 eerste lid en 98 tweede lid W.Venn. moet worden afgeleid dat enkel door de algemene vergadering goedgekeurde jaarrekeningen bij de Nationale Bank van België mogen worden neergelegd (P.V. nr 571, dhr Servais Verherstraeten- 22 maart 2007- DO20062007/10031).

In zijn antwoord verwijst de Minister, zoals anderen het reeds deden, naar een Cassatiearrest waarin duidelijk te lezen staat dat de verplichting voor de bestuurders de jaarrekening openbaar te maken slechts bestaat in zover deze jaarrekening door de algemene vergadering werd goedgekeurd. Het Hof voegt daar nog aan toe dat de algemene vergadering soeverein beslist wanneer zij de jaarrekening goedkeurt (Cass. 13 december 1965, *Pas.* 1966, I, 502).

Ten slotte verklaart de Minister nog dat algemeen uit de rechtspraak blijkt dat vennoten het recht hebben op te komen tegen jaarrekeningen die zonder hun voorafgaande goedkeu-

ring werden neergelegd (geen verdere precisering van bedoelde rechtspraak).

Er valt op te merken dat de jaarrekening van vennootschappen in vereffening moeten voorgelegd worden maar niet goedgekeurd (zie verder 4.4.)

### 3.4. Specifieke sancties voor niet of laattijdig neerleggen

#### A. Bijdrage door tarief toeslag te betalen aan de Nationale Bank van België

Door de programmawet van 20 december 2006 werd artikel 101 van het Wetboek van Vennootschappen aangevuld met enkele leden die sancties voorzien voor laattijdige neerlegging van de jaarrekening. Behoudens overmacht betalen de vennootschappen een bijdrage onder de vorm van een tarief toeslag naargelang de termijn van neerlegging van zeven maanden na afsluitingsdatum van het boekjaar overschreden wordt met meer dan één maand. In concreto bedraagt deze tarief toeslag respectievelijk 400, 600 of 1 200 euro wanneer de jaarrekening respectievelijk wordt neergelegd tijdens de negende, de tiende tot twaalfde en tot slot vanaf de dertiende maand na de afsluiting van het boekjaar. Deze toeslag geldt voor de vennootschappen die het volledige schema van jaarrekening neerleggen. Voor degene die het verkorte schema neerleggen zijn de toeslagen gereduceerd tot 120, 180 en 360 euro voor de overschrijdingen binnen dezelfde termijnen zoals hierboven uiteengezet voor het volledige schema. Deze bijdrage wordt door de Nationale Bank van België samen met de kosten voor openbaarmaking van de jaarrekening geïnd. Op te merken valt dat de wetgever specifiek (en enkel) voor deze administratieve boete een bijkomende respijttermijn van één maand toekent. Inderdaad de administratieve boete (officieel «*een bijdrage in de door de federale toezichthoudende overheden gemaakte kosten voor de opsporing en controle van ondernemingen in moeilijkheden*») wordt slechts aangerekend vanaf een (laattijdige) neerlegging van de jaarrekening in de negende maand na afsluiting van het boekjaar (voor vennootschappen die afsluiten op 31 december, dus bij neerlegging vanaf 1 september van het daaropvolgende jaar). Wellicht ook niet onbelangrijk is dat deze «*meerkost*» fiscaal aftrekbaar is.

Een voorbeeld ter verduidelijking : een boekjaar sluit af op 31 december N en de jaarrekening wordt opgesteld volgens het volledige schema; uiterste datum van neerlegging is 31 juli N+1 :

- neerlegging in de maand augustus N+1 : geen toeslag;
- neerlegging van 1 tot 30 september N+1 : toeslag 400 euro;
- neerlegging tussen 1 oktober en 31 december N+1 : toeslag 600 euro ;
- neerlegging na 1 januari N+2 : toeslag 1 200 euro.

In geval van overmacht kan de vennootschap teruggaaf vragen van de door haar betaalde bijdrage volgens de modaliteiten van artikel 178 § 5 van het KB van 30 januari 2001 tot uitvoering

van het Wetboek van Vennootschappen. Wat als overmacht moet beschouwd worden preciseert het bewust artikel niet. De afgevaardigde van de bevoegde Minister, aan wie de aanvraag moet gericht worden, beslist geval per geval op grond van de feiten die hem worden voorgelegd en de bewijzen die door de aanvrager worden gevoerd.

### **B. Burgerlijke sanctie**

Indien de jaarrekening niet werd neergelegd binnen de dertig dagen na goedkeuring ervan en ten laatste zeven maanden na de datum van afsluiting van het boekjaar, wordt de door derden geleden schade, behoudens tegenbewijs, geacht voort te vloeien uit dit verzuim (art. 98 derde lid W.Venn.).

Dit vermoeden is door de wetgever voorzien voor de derden eisers die moeilijk het oorzakelijke verband kunnen aantonen tussen het verzuim en de door hen geleden schade. De wetgever legt de bewijslast op aan de zaakvoerders of bestuurders, die dan zelf moeten bewijzen dat de geleden schade vreemd is aan het verzuim.

### **C. Gerechtelijke ontbinding**

De rechtbank kan op vraag van iedere belanghebbende of van het openbaar ministerie de ontbinding uitspreken van een vennootschap die gedurende drie opeenvolgende boekjaren niet heeft voldaan aan de verplichting om een jaarrekening neer te leggen bij de Nationale Bank van België, tenzij een regularisatie van de toestand mogelijk is en plaatsvindt vooraleer uitspraak wordt gedaan over de grond van de zaak (art. 182 § 1 W.Venn.).

## **4. Het neerleggen van de jaarrekening in andere gevallen**

### **4.1. Verenigingen**

Onder «verenigingen» wordt verstaan alle verenigingen in het algemeen onderworpen aan de wet van 27 juni 1921 (hierna genoemd vzw-wet) : de verenigingen zonder winstoogmerk, de stichtingen en de internationale verenigingen zonder winstoogmerk.

De buitenlandse verenigingen die een centrum van werkzaamheid hebben gevestigd in België worden afzonderlijk behandeld.

De raad van bestuur van de verenigingen moet de jaarrekening ter goedkeuring voorleggen aan de algemene vergadering van de leden ten laatste binnen de zes maanden na datum van afsluiting van het boekjaar (art. 17 § 1 vzw-wet). Binnen de dertig dagen na goedkeuring moet de jaarrekening van de grote en zeer grote verenigingen neergelegd worden bij de Nationale Bank van België (art. 17 § 6 eerste lid vzw-wet).

Let wel !

a) De internationale vereniging zonder winstoogmerk en de stichting van openbaar nut moeten in geen enkel geval hun jaarrekening neerleggen bij de Nationale Bank van België,

maar steeds op de griffie van de rechtbank van koophandel waar hun dossier wordt bijgehouden.

b) De kleine verenigingen leggen hun jaarrekening in ieder geval neer op de griffie van de rechtbank van koophandel waar hun dossier wordt gehouden, zelfs indien ze zich onderworpen hebben aan de boekhoudregels van de grote verenigingen en daardoor gebruik maken van het genormaliseerde schema van de Nationale Bank van België.

Indien de raad van bestuur verwaarloost de jaarrekening ter goedkeuring voor te leggen aan de algemene vergadering zijn geen specifieke sancties voorzien.

Specifieke sancties hierna opgesomd zijn wel voorzien voor het verzuim van tijdige neerlegging.

### **A. Niet-ontvankelijkheid van gerechtelijke vorderingen**

De wet voorziet in de opschorting van iedere vordering ingesteld door een vereniging in geval zij niet voldaan heeft aan haar verplichtingen van openbaarmaking zoals die met betrekking tot de jaarrekeningen. De vordering zal niet ontvankelijk worden verklaard indien de vereniging niet voldoet aan haar verplichtingen binnen de door de rechter opgelegde termijn (vzw-wet, art. 26 eerste lid voor de vzw, art. 26octies § 6 voor de buitenlandse vzw met centrum van werkzaamheid in België, art. 38 voor de stichting en art. 52 voor de internationale vzw).

### **B. Gerechtelijke ontbinding**

Op vraag van iedere belanghebbende of van het openbaar ministerie en behoudens regularisatie van de toestand in de loop van het geding, kan de rechtbank de ontbinding van een vzw of van een stichting uitspreken wanneer zij haar jaarrekening voor drie opeenvolgende boekjaren niet heeft neergelegd (vzw-wet art. 18 eerste lid voor de vzw en art. 39, eerste lid, 5° voor de stichting).

### **C. Geen machtiging voor giften**

Met uitzondering van handgiften, is voor elke gift aan een vereniging, onder levenden of bij testament, en met een waarde van meer dan 100 000 euro, een machtiging door de Minister van Justitie of zijn vertegenwoordiger vereist.

Deze machtiging zal in geen geval verleend worden indien een vzw of een centrum van werkzaamheid van een buitenlandse vzw de jaarrekening niet heeft neergelegd, vanaf de oprichting of althans de laatste drie boekjaren (vzw-wet, art. 16 zevende lid voor de vzw en art. 26octies § 3 derde lid voor de buitenlandse vzw met centrum van werkzaamheid in België).

De machtiging zal ook niet verleend worden aan een stichting of internationale vzw waarvan de jaarrekening niet opgenomen werd in het dossier bijgehouden op de griffie van de rechtbank van koophandel (vzw-wet, art. 33 zesde lid voor de stichting en art. 54 zesde lid voor de ivzw).

#### **D. Bijdrage door tarief toeslag**

De speciale bijdrage door tarief toeslag voorzien voor laattijdige neerlegging van de jaarrekeningen van vennootschappen (zie hierboven 3.4.A.) is niet van toepassing voor de verenigingen.

#### **4.2. Buitenlandse verenigingen met centrum van werkzaamheid gevestigd in België**

Deze buitenlandse verenigingen zijn aan de bepalingen m.b.t. boekhouding en openbaarmaking van de jaarrekening slechts onderworpen voor wat de activiteiten betreft van de centra van werkzaamheden in België gevestigd. Het geheel van centra wordt hiervoor beschouwd als één afzonderlijke vereniging (art. 26octies § 3 vzw-wet). Het geheel dat als groot of zeer groot wordt beschouwd moet de jaarrekening van dat geheel neerleggen bij de Nationale Bank van België binnen de maand van goedkeuring door de buitenlandse «moeder»vereniging. De jaarrekeningen worden opgesteld en neergelegd in de landstaal of een van de landstalen van het arrondissement waar het dossier gehouden wordt.

Let wel ! De verplichting opgelegd aan buitenlandse vennootschappen met bijkantoor in België om hun akten en jaarrekening in België openbaar te maken is niet van toepassing op de buitenlandse vereniging met centrum van werkzaamheid in België.

De sancties bij het niet nakomen van de verplichtingen betreffende neerleggen van de jaarrekening van de centra zijn de non-ontvankelijkheid van vorderingen (art. 26octies § 6 vzw-wet) en de weigering van toelating van giften onderworpen aan de ministeriële toelating (art. 26octies § 3 derde lid vzw-wet)

#### **4.3. Buitenlandse vennootschap met een bijkantoor in België**

##### **A. Verplichting tot neerlegging**

Elke buitenlandse vennootschap die een bijkantoor heeft in België, en elke buitenlandse vennootschap waarvan de effecten in België genoteerd zijn, is gehouden haar jaarrekening betreffende het laatst afgesloten boekjaar neer te leggen bij de Nationale Bank van België.

Deze neerlegging gebeurt in de vorm waarin deze rekeningen werden opgesteld, gecontroleerd en openbaar gemaakt volgens het recht van de Staat waaronder de vennootschap valt. Deze neerlegging gebeurt jaarlijks binnen de maand volgend op de goedkeuring ervan, en ten laatste zeven maanden na de datum van afsluiting van het boekjaar (art. 107 § 1 eerste en tweede lid W.Venn.).

##### **B. Sancties**

- a) de effecten van de vennootschappen die de verplichting tot neerlegging niet nakomen, mogen niet in de notering van de betrokken effectenbeurs of gereguleerde markt worden behouden (art. 107 § 1 derde lid W.Venn.).
- b) bij laattijdige neerlegging is de bijdrage door tarief toeslag dezelfde als deze van toepassing op de Belgische vennootschappen (zie hierboven 3.4.A.)

Let wel ! Deze verplichtingen gelden niet voor de jaarrekening van het bijkantoor zelf, die niet moet neergelegd worden.

#### **4.4. Vennootschappen in vereffening**

##### **A. Verplichting tot voorleggen en neerleggen**

Elk jaar leggen de vereffenaars aan de algemene vergadering de jaarrekening voor met vermelding van de redenen waarom de vereffening niet kon worden voltooid (art. 193 eerste lid W.Venn.).

Betreft het een vennootschap op aandelen met beperkte aansprakelijkheid dan moet de jaarrekening voorgelegd worden aan de algemene vergadering en, zonder goedkeuring, binnen dertig dagen na datum van deze vergadering en ten laatste zeven maanden na de datum van afsluiting van het boekjaar, neergelegd worden bij de Nationale Bank van België (art. 193 tweede lid W.Venn.).

De algemene vergadering moet de jaarrekening niet goedkeuren.

##### **B. Specifieke sancties**

- a) bij laattijdige neerlegging is de bijdrage door tarief toeslag gevraagd aan de vennootschappen van toepassing (zie hierboven 3.4.A.).
- b) de vereffenaars die nalaten de jaarrekening voor te leggen aan de algemene vergadering worden gestraft met een geldboete van 50 tot 10 000 euro (art. 196 eerste lid 4° W.Venn.).

#### **5. Verantwoordelijkheden aangaande opstellen, voorleggen en neerleggen van de jaarrekening**

##### **5.1. Verantwoordelijkheden van het bestuursorgaan**

Het Wetboek van Vennootschappen en het uitvoeringsbesluit ervan (30 januari 2001) bepalen duidelijk de verantwoordelijkheden van zaakvoerders en bestuurders en welke sancties zij oplopen in geval ze hun verplichtingen niet nakomen. Alle verplichtingen en de voorziene sancties bij verzuim werden hierboven uitgebreid uiteengezet en besproken. Hetzelfde geldt voor de bestuurders van verenigingen, de verantwoordelijken van buitenlandse vennootschappen met bijkantoor in België en de vereffenaars van vennootschappen.

Er valt op te merken dat de besproken sancties enkel de specifieke sancties zijn verbonden aan de besproken verplichtingen en niet degene die zouden voortvloeien uit de algemene aansprakelijkheid van zaakvoerders en bestuurders voor de uitvoering van hun mandaat.

Volledigheidshalve moet nog bijgevoegd worden dat bestuurders en zaakvoerders strafrechterlijke sancties oplopen indien ze de boekhoudkundige verplichtingen die voortvloeien uit de Boekhoudwet van 17 juli 1975 niet nakomen (art. 16 van deze wet).

## 5.2. Verantwoordelijkheid van de erkende boekhouders of boekhouders-fiscalisten

Boekhouders en boekhouders-fiscalisten, hierna algemeen «boekhouders» genoemd, hebben een belangrijk deel in het proces van opstellen, voorleggen en neerleggen van de jaarrekening van hun klanten en komen tussen in de diverse fasen van dat proces. Welke verantwoordelijkheid lopen zij daarbij op? En welke maatregelen moeten zij nemen om zich in te dekken?

Het vennootschapsrecht stelt nergens de boekhouder verantwoordelijk. Hij kan, in principe althans, niet aansprakelijk gesteld worden voor het verzuim of de fouten van het bestuursorgaan daar hij de plaats niet inneemt van zaakvoerders of bestuurders.

De boekhouder heeft een mandaat gekregen van het bestuursorgaan en dat mandaat moet concreet omschreven worden in de opdrachtbrief die hij tekent met de onderneming.

Niettemin kan men vaststellen dat de hoven en rechtbanken neiging hebben om de verantwoordelijkheid van de boekhouders uit te breiden en zij beschouwen nogal eens hun verplichtingen als een resultaatverbintenis.

## 6. Een vergelijking van de termijnen van het vennootschapsrecht en het fiscale recht

Voor de aangifte in de vennootschapsbelasting zijn de vennootschappen gehouden aan volgende termijnen (art. 310 eerste lid WIB92):

- één maand na goedkeuring van de jaarrekening;

- ten laatste zes maanden vanaf de datum waarop het boekjaar is afgesloten.

Deze termijnen zijn nagenoeg dezelfde als degene die gelden in het vennootschapsrecht voor de neerlegging van de jaarrekening. Kan hieruit geconcludeerd worden dat het fiscaal recht en het vennootschapsrecht op dezelfde lijn liggen? Het antwoord is te vinden in artikel 311 WIB92 waarin bepaald wordt dat de directeur-generaal van de directe belastingen of zijn gedelegeerde afwijkingen kunnen toestaan op de gestelde termijnen. Dit is bovendien een jaarlijkse praktijk vermits de aangifteformulieren zelden tijdig bij de belastingplichtigen belanden. De redenen hiervoor zijn divers. Men weet bovendien dat de boekhouders meestal individueel of zelfs collectief gemakkelijk uitstel krijgen voor het indienen van de aangifte van hun klanten en genieten zij gelukkig ook van een automatisch uitstel wanneer de aangifte elektronisch wordt ingediend via VenSoc. Dit laat onder andere toe beter kennis te hebben over de toepassing van recente fiscale maatregelen alsook het kantoorwerk beter te spreiden.

Is dit een reden om de jaarrekening niet tijdig ter goedkeuring voor te leggen aan de algemene vergadering? Sommigen zijn de mening toegedaan dat het mogelijk moet zijn een niet goedgekeurde jaarrekening neer te leggen en later een verbeterde versie van goedgekeurde jaarrekening neer te leggen na de fiscale aanpassingen te hebben verwerkt. Hierboven onder 3.3. wordt deze stelling verworpen en men moet er van uitgaan dat het vennootschapsrecht in deze materie dwingend is.

De sancties voorzien door het Wetboek van Vennootschappen voor laattijdige neerlegging blijven onverkort van toepassing. Het vennootschapsrecht beoogt onder andere de informatie van derden... vandaar het belang om de termijnen te eerbiedigen.

Michel VANDER LINDEN  
Erebedrijfsrevisor

Noch deze publicatie, noch gedeelten van deze publicatie mogen worden gereproduceerd of opgeslagen in een retrievalssysteem, en evenmin worden overgedragen in welke vorm of op welke wijze ook, elektronisch, mechanisch of door middel van fotokopieën, zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de uitgever. De redactie staat in voor de betrouwbaarheid van de in haar uitgaven opgenomen info, waarvoor zij echter niet aansprakelijk kan worden gesteld. **Verantwoordelijke uitgever**: Roland SMETS, B.I.B.F. – Legrandlaan 45, 1050 Brussel, Tel. 02/626 03 80, Fax. 02/626 03 90 e-mail: info@bibf.be, URL: http://www.bibf.be. **Redactie**: Gaëtan HANOT, Geert LENAERTS, Maria PLOUMEN, Roland SMETS. **Adviesraad**: Professor P. MICHEL, Ecole d'Administration des Affaires de l'Université de Liège, Professor C. LEFEBVRE, Katholieke Universiteit Leuven.