

Accountancy & fiscaliteit

Nieuwsbrief over fiscaliteit, accountancy en vennootschapsrecht

nr. 8 - 29 februari 2024
Verschijnt wekelijks (44 keer per jaar)

Afgiftekantoor 2800 Mechelen Mail
Erkenningsnummer P 602599

EXTRA DIENSTEN INBEGREPEN IN UW ABONNEMENT



Uw nieuwsbrief
onmiddellijk in uw inbox,
om altijd op de hoogte te zijn.



Uw nieuwsbrief digitaal
raadplegen op
Thematax.be

Een vraag? Hulp nodig?
U kunt altijd terecht bij onze
klantendienst via
contact@larcier-intersentia.com.

In dit nummer

Start to ESG: welke impact hebben de Europese ESG-criteria op korte termijn?	1
Detachering verhindert onder voorwaarden niet het Belgisch rijksinwonerschap	3
Modernisering van het beroep van advocaat	6
Gevolgen van niet-uitgedrukte meerwaarden bij de ontbinding ..	6

ESG

Start to ESG: welke impact hebben de Europese ESG-criteria op korte termijn?

Jeroen Raskin, vennoot bij Monard Law

De Europese Unie legt steeds meer de nadruk op de verantwoordelijkheid van bedrijven en financiële spelers om rekening te houden met hun impact op het milieu en de maatschappij, en om een belangrijke rol te gaan spelen in de transitie naar een duurzame economie. Environment, Social en Governance (ESG) zijn de drie belangrijke parameters als het over duurzaamheid gaat, waarrond de EU een ambitieus wetgevend kader heeft gebouwd. ESG zal de komende jaren zonder twijfel een prioriteit blijven in de bestuurskamers. We bekijken in deze bijdrage de recente ontwikkelingen, risico's en opportuniteiten op dat vlak.

Wat houdt ESG voor ondernemers concreet in?

Sustainability is vandaag niet meer weg te denken uit de bedrijfswereld en daar zal niemand iets op tegen hebben. Echter, de term duurzaamheid dreigde de laatste jaren uit te groeien tot een modewoord. Daardoor worden soms ook oncontroleerbare en onterechte ESG- en duurzaamheidsclaims de wereld ingestuurd. Die vorm van greenwashing leidt tot oneerlijke concurrentie tussen zij die werkelijke inspanningen leveren en anderen die hier vooral over communiceren. De Europese Unie wil nu dat er orde in deze wildgroei komt en dat de grote bedrijven op een gelijkaardige manier rapporteren over de impact van deze thema's en de inspanningen die zij daarrond doen.

Bedrijven zullen zich m.a.w. niet langer vrijblijvend als duurzaam kunnen profileren maar zullen onderworpen worden aan een steeds strenger wordend wettelijk kader. Rapporteren wordt de rode draad, waarbij het uitbouwen van een gepast beleid essentieel zal zijn. Op die manier worden de inspanningen meetbaar, controleerbaar en vergelijkbaar door buitenstaanders (zelfs door concurrenten en belangenorganisaties). Doordat investeerders, beleggers en financiële instellingen hier in de toekomst rekening mee gaan houden, zullen de geldstromen stilaan verlegd worden naar duurzame ondernemingen en dus een impact hebben op de waarde van bedrijven. Tijdig schakelen en anticiperen kan het verschil maken, ook al zal dit in de praktijk heel wat inspanningen vragen van ondernemers. Of we het nu willen of niet, ESG zal een terugkerend topic worden in raden van bestuur.

Zijn ondernemers zich al voldoende bewust van de ESG-regelgeving?

De EU heeft een bijzonder ambitieus en verregaand regelgevend kader uitgewerkt voor ESG. Dat maakt het des te opmerkelijker dat deze wetgevende revolutie zo lang onderbelicht is gebleven. Men moet nochtans beseffen dat deze regelgeving verplichtingen met zich meebrengt voor zowel grote als kleinere ondernemingen. We zien dat vooral beursgenoteerde en grote ondernemingen er mee bezig zijn, maar dat veel andere ondernemers er nog niet mee vertrouwd zijn. Uit studies blijkt nochtans dat ondernemers wel overtuigd zijn van het nut van de regelgeving, maar het ontbreekt hen volgens deze studie aan de kennis



LARCIER
INTERSENTIA

en de middelen om ze te implementeren. We hebben ook het gevoel dat het voor ondernemers en bestuurders – door de overvloed aan informatie – niet altijd duidelijk is wat er moet gebeuren en hoe ze eraan moeten beginnen. De ESG-oefening vraagt namelijk coördinatie tussen de verschillende actoren binnen het bedrijf (bestuurders, management, de juridische dienst en technische experts). Omdat ondernemers en bestuurders de laatste jaren al heel wat administratieve overlast en bijkomende verplichtingen op hun bord hebben gekregen, is een pragmatische aanpak aangewezen, waarvan de kosten beheersbaar blijven. ESG is een kwestie van strategie, maatwerk en kan op verschillende snelheden (afhankelijk van de grootte van het bedrijf).

Wat houdt ESG nu concreet in?

ESG is geen ver-van-ons-bedshow. De belangrijkste richtlijn, de CSRD-richtlijn (Corporate Sustainability Reporting Directive), is al in werking getreden. Deze bepaalt dat de grote beursgenoteerde bedrijven en bedrijven van openbaar belang in 2025 gedetailleerd moeten rapporteren over heel wat ESG-parameters en resultaten over het boekjaar 2024. Om dit te kunnen realiseren moeten ze in 2024 al een ESG-strategie uitwerken en nadenken hoe ze die gaan implementeren in hun bedrijf. Daarnaast zullen ze over systemen moeten beschikken om de rapporteringsverplichting voor te bereiden, de relevante factoren te meten en erover te rapporteren. ESG wordt voor veel bedrijven de komende jaren dus een prioriteit.

Bedrijven die aan twee van de volgende criteria voldoen zullen vanaf 2026 (over het boekjaar 2025) aan de rapporteringsplicht moeten voldoen:

- een netto-omzet van 40.000.000 EUR;
- een balanstotaal van 20.000.000 EUR;
- minstens 250 werknemers hebben.

De (beursgenoteerde) kmo's kunnen vanaf 2027 onder het toepassingsgebied vallen, maar hebben de mogelijkheid om dat uit te stellen naar 2029. Voor hen lijkt ESG-rapportering nog enigszins veraf, maar ze maken wel vaak deel uit van de waardeketen van grotere bedrijven die volgend jaar al moeten rapporteren. Die

zullen hun toeleveranciers ertoe aanzetten ook ESG-initiatieven te nemen en aan hen te rapporteren conform de CSRD-richtlijn.

Ook kleinere kmo's, die leverancier zijn van de grote ondernemingen, zullen contractueel gevraagd worden de nodige inspanningen te leveren en te rapporteren over de ESG-normen zodat de grotere ondernemingen kunnen voldoen aan hun wettelijke verplichtingen. Met andere woorden, iedereen zal impact ondervinden op korte termijn.

Naast de CSRD-richtlijn, die focust op rapportering, is er zeer recent een tweede richtlijn goedgekeurd, de CSDD-richtlijn (Corporate Sustainable Due Diligence Directive). Deze moet tegen 2026 omgezet worden naar nationaal recht en gaat nog aanzienlijk verder. Ze voorziet onder andere in de verplichting voor bedrijven om een audit naar hun volledige waardeketen uit te voeren en verplicht hen tot actie. Daarbij moeten ze de knelpunten op het vlak van ESG in kaart brengen en aangeven hoe ze die gaan oplossen. Hieraan worden aansprakelijkheden en sancties voor bedrijven en indirect voor bestuurders verbonden.

Ook deze richtlijn zal er onrechtstreeks toe leiden dat kmo's gevraagd zullen worden te rapporteren en oplossingen voor ESG-inbreuken aan te dragen. Ook dit is juridisch buitengewoon omdat hier de eerste stappen naar een "concern" verantwoordelijkheid lijken ingevoerd te worden¹. Men wordt namelijk in zekere mate verantwoordelijk voor ESG-schendingen van handelspartners. We moeten beseffen dat het risico op procedures en aansprakelijkheden aanzienlijk wordt verhoogd, reden waarom wij ervoor pleiten dat de bedrijfsjuristen de ESG-werkzaamheden nauw mee kunnen opvolgen. De recente procedures tonen het belang hiervan duidelijk aan waardoor er voldoende aandacht moet worden besteed aan gepaste governance.

Wat moet een onderneming concreet doen?

Onder de CSRD dient men uitgebreid te rapporteren over niet-financiële zaken, ingedeeld in de volgende categorieën:

Algemene factoren	Ecologische factoren	Sociale factoren	Governance factoren
<ul style="list-style-type: none"> • Algemene vereisten • Verplichte publicaties 	<ul style="list-style-type: none"> • Klimaatverandering • Vervuiling • Water- en zeeresources • Biodiversiteit en ecosysteem • Gebruik van resources en circulair systeem 	<ul style="list-style-type: none"> • Eigen werkrachten • Werkrachten in de volledige waardeketen • Betrokken community's • Consumenten en eindgebruikers 	<ul style="list-style-type: none"> • Professionele verantwoordelijkheid

Voor die categorieën moet gerapporteerd worden over verschillende subaspecten volgens bepaalde standaarden of modellen. Dit dient te gebeuren volgens het principe van de dubbele materialiteitsbeoordeling. Dit houdt in dat de impact van bepaalde factoren in twee richtingen moet worden beoordeeld. Enerzijds beoordelen en rapporteren wat de impact is die het bedrijf op elk

van die punten veroorzaakt (Inside out). Een bedrijf moet bijvoorbeeld meten en rapporteren welke CO₂-uitstoot het heeft en met welk beleid het die wil afbouwen.

Anderzijds moet het inschatten welke impact de klimaatverandering op het bedrijf zal hebben (Outside in). Denk hierbij bijvoorbeeld aan schaarste aan grondstoffen door extreme weersomstandigheden, wat prijsstijgingen kan

veroorzaken. Bedrijven zullen dus zelf moeten rapporteren over hun zwakke plekken en wat ze al dan niet doen met betrekking tot de ESG-normen. In de toekomst zal dit zowel de waarde van het bedrijf als hun aantrekkelijkheid voor investeerders en aandeelhouders enorm gaan beïnvloeden. Bedrijven moeten dit ook op een uniforme manier doen, waardoor investeerders (die naar de langere termijn kijken) bedrijven ook eenvoudiger kunnen vergelijken en beoordelen wie het meest "futureproof" is. De Europese Unie probeert op die manier met andere woorden de geldstromen te beïnvloeden op basis van ESG-criteria. Zij die onvoldoende inspanningen doen, dreigen met andere woorden de boot te missen, wat tot waardeverlies kan leiden.

Hoe begint een bedrijf met ESG?

Voordat een bedrijf kan rapporteren over zijn ESG-inspanningen, moet het eerst het businessplan tegen het licht houden en moet er een visie en strategie worden uitgewerkt, in overleg met de relevante afdelingen. Adequaat management van het ESG-project wordt ons inziens het best toegewezen aan een projectgroep, onder toezicht van de raad van bestuur. Deze groep kan de visie, de strategie en de acties definiëren en de implementatie ervan opvolgen. Daarin speelt het legal departement een belangrijke rol wat betreft de wettelijke verplichtingen, de juridische verantwoordelijkheden en de governance. Het eindproduct van de hele oefening is per slot van rekening in essentie juridisch van aard.

De rapportering zelf zal meestal worden uitgevoerd door de business-afdeling in samenwerking met specialisten. Dit moet op maat gebeuren en zo worden opgezet dat het haalbaar blijft voor bedrijven. De wet laat dat ook in zekere mate toe en we zien al te vaak dat er gigantische budgetten worden gevraagd voor een "tick the box" oefening die beter en pragmatischer kan worden ingevuld aan andere budgetten. Wij zijn voorstander van een haalbaar beleid conform de wettelijke verplichtingen (met de juiste juridische reflexen) om zo tot wezenlijke

ESG-verbeteringen te komen, eerder dan een "tick the box"-benadering met minder directe impact en wellicht meer risico's op aansprakelijkheden.

Waar is ESG al in de praktijk te zien?

We stellen vandaag al vast dat ESG-factoren prominenter aanwezig zijn in de contractuele relaties – bijvoorbeeld tussen grote bedrijven en hun leveranciers – en in het kader van overnames. Aangezien grote bedrijven moeten rapporteren over hun volledige waardeketen, doen ze er goed aan om nu al vooruit te denken en dit contractueel in beide richtingen (upstream en downstream) te verwerken. Aan de andere kant zien we dat kmo's als toeleveranciers hier nog niet volledig vertrouwd mee zijn en zich er nu al toe moeten verbinden om alle mogelijke inspanningen te leveren om te voldoen aan bepaalde CO₂-normen. Hier wordt soms licht overgegaan, maar dit is niet zonder risico, aangezien het later kan leiden tot contractuele aansprakelijkheden of zelfs een grond uitmaken voor een stopzetting van de samenwerking. In zulke relaties moet er gezocht worden naar aanvaardbare en haalbare evenwichten.

In overnametrajecten merken we ook dat de verkoper steeds vaker garanties moet geven in verband met ESG-verplichtingen. Bijvoorbeeld dat zij de naleving van bepaalde technische normen garanderen of zich vrijwillig onderwerpen aan verregaande ESG-verplichtingen. We zijn ervan overtuigd dat die inspanningen zich op termijn zullen vertalen in de waardering en de aantrekkelijkheid van bedrijven voor investeerders beïnvloeden. Doordat de EU probeert geldstromen naar duurzame projecten te sturen, wordt het voor investeringsfondsen, financiële instellingen of private-equityspelers ook moeilijker om in projecten te investeren die niet met ESG bezig zijn.

¹ Contractuele dekking is in bepaalde mate mogelijk waardoor men enkel verantwoordelijk zal zijn voor de directe partners en niet de indirecte partners, hetgeen opnieuw het belang van een juist contractueel kader onderstreept.

DETACHERING

Detachering verhindert onder voorwaarden niet het Belgisch rijksinwonerschap

Dr. A.S. Cools

De Rulingcommissie oordeelt dat de detachering naar Nederland van een vrouw uit een echtpaar en het mee verhuizen van de twee minderjarige kinderen tijdens de schoolweken, het Belgisch fiscaal rijksinwonerschap in de zin van artikel 2, § 1, 1° WIB92' onder voorwaarden niet in de weg staat in hoofde van het echtpaar (Voorafgaande Beslissing van 24 oktober 2023, nr. 2023.0439).

1. Feiten

Een gehuwd echtpaar is met hun twee minderjarige kinderen in België woonachtig. Ze bezitten samen de

helft van een onroerend goed dat is gelegen in een vakantiepark in Oostenrijk dat zij verhuren aan derden en ook zelf gebruiken tijdens de zomer- en winterperiode.

Het echtpaar heeft een bankrekening in België en Oostenrijk die o.a. bedoeld zijn om de kosten te financieren die verbonden zijn aan dit onroerend goed.

De vrouw van het echtpaar is een opleiding gestart als pedagogisch adviseur aan een Belgische school. Zij zal worden gedetacheerd naar een school in Nederland en dit voor een periode van maximum vier academiejaren. Zij zal bijgevolg haar tijd tijdens de schoolweek (zijnde van maandag tot en met vrijdagmiddag 13u) in Nederland doorbrengen. Minstens twee van de vier weekends zullen de vrouw en de kinderen terugkeren naar België. De vakantieperiodes brengen zij door in België. N.a.v. deze detachering zal het echtpaar een Nederlands vastgoed aankopen omdat het (i) zeer moeilijk is een huurwoning te vinden en (ii) er op deze manier een rendement kan worden gerealiseerd. Bij terugkeer naar België is het de bedoeling om deze woning opnieuw te verkopen. Er werd ook een nieuwe Nederlandse bankrekening geopend waarop maandelijks een bedrag wordt gestort voor de terugbetaling van de lening van dit Nederlands onroerend goed. De twee minderjarige kinderen zullen de vrouw vergezellen in Nederland tijdens de schoolweek, zij zullen immers ook op deze school les volgen. Na de detachering van vier jaar is het de bedoeling dat de kinderen gewoon weer aansluiten op het Belgische onderwijs. Wanneer de kinderen toch niet zouden kunnen aarden in de Nederlandse school/omgeving, zullen de kinderen naar België terugkomen en is het plan B dat de grootouders en de vader zullen instaan voor de kinderen. De kinderen blijven tijdens de detacheringsovername aangesloten bij de Belgische jeugdbeweging, hun turnclub en zij zullen eveneens vakantiecampen in België volgen tijdens vakantieperiodes.

De man van het echtpaar is een zelfstandig bedrijfsleider van een Belgische vennootschap. Tijdens de detacheringsovername van zijn echtgenote, blijft hij in België omwille van professionele redenen. Enkel tijdens de weekends dat zijn echtgenote en kinderen niet de terugkeer naar België zullen maken, zal hij inspanningen doen om ook een weekend in Nederland door te brengen. De twee Belgische bankrekeningen, waarop de lonen worden gestort, het Belgische en Oostenrijkse vastgoed en het beheer van de aandelen van de vennootschap van de man blijven beheerd door hemzelf en vanuit België. De vraag rijst in welk land de fiscale woonplaats van het echtpaar is gevestigd?

2. Analyse

Artikel 2, § 1, 1°, eerste lid, a), WIB92' stipuleert wat onder het begrip 'rijksinwoner' moet worden verstaan. Het gaat om de natuurlijke personen die in België hun woonplaats of de zetel van hun fortuin hebben gevestigd. Overeenkomstig het tweede lid wordt de vestiging van de woonplaats of van de zetel van het fortuin in België naar de omstandigheden beoordeeld. Evenwel worden, behoudens tegenbewijs, geacht hun

woonplaats of de zetel van fortuin in België te hebben gevestigd de natuurlijke personen die in het Rijksregister van de natuurlijke personen zijn ingeschreven. Het gaat om een weerlegbaar vermoeden. De wet gaat er namelijk van uit dat wanneer een natuurlijke persoon is ingeschreven in het Rijksregister van de natuurlijke personen hij zijn fiscale woonplaats of zetel van fortuin ook effectief in België heeft gevestigd. Ook de belastingdienst kan dit vermoeden weerleggen. Zo is er bijvoorbeeld de casus van een model die de Belgische nationaliteit had maar ambtshalve werd geschrapt uit de Belgische bevolkingsregisters en die werkzaam was in New York. De ontvangen erelonen werden betaald op een Belgische bankrekening en de fiches vermeldden een Belgisch adres. Er werd door het hof van beroep besloten tot Belgisch rijksinwonerschap.¹ Voorts heeft de minister van Financiën gesteld dat het wachtregister deel uitmaakt van het Rijksregister van de natuurlijke personen en het weerlegbaar wettelijk vermoeden derhalve ook op hen van toepassing is.²

De vraag rijst wat dan precies moet worden beschouwd als de hierboven genoemde (belasting)woonplaats? Het commentaar³ op het WIB92' en bepaalde jurisprudentie pogen daar verduidelijking voor te geven. Zo gaat het om een bijzondere en feitelijke woonplaats, die onafhankelijk kan zijn van de burgerlijke woonplaats en van de nationaliteit, die tot stand komt, wordt bevestigd en zich consolideert door een geheel van feiten en omstandigheden.⁴ Een feitelijke woonplaats die noodzakelijkerwijze gekenmerkt wordt door een bepaalde bestendigheid of continuïteit.⁵

De zgn. 'zetel van fortuin' wordt dan weer omschreven als de plaats van waaruit het fortuin wordt beheerd en die uiteraard door een bepaalde eenheid wordt gekenmerkt.⁶ Het hof van beroep van Antwerpen definieerde dit begrip als de plaats van het vermogen van de belastingschuldige, met dien verstande dat die uitdrukking niet de plaats bedoelt waar de goederen die het vermogen uitmaken gelegen zijn, doch wel de plaats van waaruit de eigenaar die ze beheert of toezicht houdt over hun beheer de zetel heeft van zijn zaken of van zijn bezigheden.⁷ De zetel van fortuin zal worden afgeleid uit verschillende aanduidingen, zoals onroerende bezittingen, gedeponeerde gelden op bankrekeningen⁸ en de ligging van allerlei vermogensbestanddelen. Ook het feit dat bijvoorbeeld een wagen nog verzekerd is via een Belgische makelaar kan als doorslaggevend worden bestempeld.⁹ Het Hof van Cassatie oordeelde reeds dat wanneer bij een huiszoeking van de Belgische woonplaats van de belastingplichtige al zijn bankkittreksels en andere inlichtingenbulletins van weliswaar buitenlandse beleggingen gevonden worden, het duidelijk is dat zijn vermogen vanuit België wordt beheerd.¹⁰

Het volstond om aan één van beide criteria te voldoen om als Belgisch rijksinwoner bestempeld te worden. Immers, tot en met aanslagjaar 2014 waren de fiscale woonplaats en de zetel van fortuin twee alternatieve

criteria.¹¹ Met ingang van aanslagjaar 2015 zijn de criteria 'woonplaats' en 'zetel van fortuin' niet langer als evenwaardige, alternatieve criteria te bestempelen, maar zal het criterium 'woonplaats' primeren. Het criterium 'zetel van fortuin' zal nog slechts worden ingeroepen als de belastingplichtige geen 'woonplaats' heeft in België (MvT, Parl.St., Kamer, 2013-2014, nr. 53, 3427/001). Dit is het gevolg van de Zesde Staatshervorming. In alle geval zal steeds de samenloop van feitelijke elementen de doorslag geven. Dat is met name eveneens van belang in het kader van buitenlandse werkopdrachten (detacheringen). Zo werd reeds geoordeeld dat de langdurige tewerkstelling van een belastingplichtige in verre landen (Saoudi-Arabië en Algerije), gepaard gaande met de schrapping uit de bevolkingsregisters, en de afwezigheid van enig gezinsverband, eigendomsbewijs of huurcontract en van enig bewijs van een woonst, bankrekening of een belangencentrum in België, de hoedanigheid van niet-rijksinwoner aannemelijk maakt.¹²

Het commentaar op het Wetboek Inkomstenbelastingen stelt dat onder de 'belastingwoonplaats' moet worden verstaan, de plaats waar een persoon: (i) vast verblijft; (ii) de haardstede van zijn gezin heeft; (iii) de vitale betrekkingen met zijn medemensen onderhoudt.¹³ Hierbij gaat het voornamelijk om de plaats waar een natuurlijke persoon effectief en duurzaam verblijft, met andere woorden waar hij leeft en werkt. Door de evolutie in de samenleving en de economie, komt het echter steeds meer en meer voor dat een persoon zijn beroepsbezigheden niet uitoefent in hetzelfde land als dat waarin zijn gezin gehuisvest is en waar hij zijn vitale betrekkingen met zijn medemensen onderhoudt. In dit geval moeten de verschillende constitutieve bestanddelen van de belastingwoonplaats tegenover elkaar worden afgewogen, waarbij uiteraard meer belang moet worden gehecht aan het centrum van de huishoudelijke en vitale betrekkingen dan aan de plaats van het verblijf en van de beroepswerkzaamheden. De belastingwoonplaats wordt immers bepaald door het feit van de woning en meer in het bijzonder van de woning waar het gezin is gevestigd.

De hierboven vermelde algemene beginselen betreffende de vaststelling van de fiscale woonplaats of de zetel van fortuin in België, moeten in de praktijk worden beoordeeld aan de hand van de feitelijke omstandigheden, waaruit moet blijken of een belastingplichtige al dan niet het inzicht heeft gehad zijn woonplaats (domicilie, bestendige vestiging) naar het buitenland over te brengen.¹⁴ Uit die feitelijke omstandigheden zal dan moeten worden afgeleid of de belastingplichtige, niettegenstaande het feitelijk (lijfelijk) verblijf in het buitenland, nog wezenlijke persoonlijke, familiale, economische en patrimoniale banden met België heeft behouden die moeten toelaten te besluiten dat de betrokkene de hoedanigheid van rijksinwoner heeft behouden.

Het verblijf in het buitenland om beroepsredenen kan op zichzelf een voldoende feitelijk vermoeden van niet

-rijksinwonerschap zijn, indien de persoonlijke bindingen met België niet meer aanwezig zijn of indien de verbreking van de domus-banden met België volledig en definitief is.¹⁵ Indien de belastingplichtige echter nog persoonlijke, familiale en andere vitale betrekkingen met België behoudt, moet daaraan meer belang worden gehecht dan aan het lijfelijke verblijf in het buitenland, zeker als dit verblijf van beperkte duur is.¹⁶ De vaststelling van de hoedanigheid van rijksinwoner of van niet-rijksinwoner zal in de praktijk dan ook in belangrijke mate verschillen naargelang de belastingplichtige ofwel zijn gezin achterlaat in België, ofwel zijn gezin meeneemt naar het buitenland (of geen gezin heeft). De beoordeling van de hoedanigheid van rijksinwoner of van niet-rijksinwoner van een belastingplichtige die naar het buitenland vertrekt om er een beroepswerkzaamheid uit te oefenen en die zijn gezin meeneemt (of die geen gezin heeft), moet gebeuren aan de hand van de feitelijke omstandigheden, waarbij vooral de duurzaamheid (standvastigheid) van het verblijf en van de uitoefening van de beroepswerkzaamheid in het buitenland van doorslaggevend aard zal zijn. Een tijdelijk verblijf in het buitenland kan niet als een bestendige vestiging aldaar worden aangezien. Ter zake zal rekening moeten worden gehouden met de omstandigheden die het verblijf in het buitenland kenmerken (onbepaalde of beperkte duur van het verblijf, duur van de arbeidsovereenkomst, aard van het werk, woonplaats van de werkgever enz.).¹⁷

Gelet op de feiten van bovenvermelde omstandigheden, is de Rulingcommissie van oordeel dat de belastingwoonplaats van het echtpaar in België blijft, evenals hun zetel van fortuin. Dat betekent dat voor de toepassing van de inkomstenbelastingen het echtpaar als Belgische rijksinwoners in de zin van artikel 2, § 1, 1^o, WIB92' wordt beschouwd.

De visie van de Rulingcommissie kan worden onderschreven. Een tijdelijk verblijf in het buitenland kan niet zomaar als een bestendige vestiging aldaar worden aangezien. Nochtans blijven de feiten en omstandigheden steeds cruciaal. Zo oordeelde de Rulingcommissie eerder dat de belastingplichtige na zijn verhuizing naar de Tsjechische Republiek niet langer als een Belgische fiscaal ingezetene kan worden beschouwd om de volgende redenen: de aanvrager heeft niet langer een verblijfplaats in België, hij is niet langer ingeschreven in het Belgische bevolkingsregister, hij bezit geen onroerend goed in België, het paar heeft een koopovereenkomst voor een appartement in de Tsjechische Republiek ondertekend. De belastingplichtige heeft geen postadres in België, hij is onderworpen aan de inkomstenbelasting in de Tsjechische Republiek en voldoet daar aan al zijn fiscale verplichtingen,...¹⁸ Tevens besliste de Rulingcommissie eerder ook al over een belastingplichtige die een muzikant was en die wereldwijd optredens verzorgt. Uit de feiten blijkt dat de belastingplichtige geenszins de Belgische nationaliteit heeft en verhuisd is naar een ander land omdat hij in dat

bepaalde land ook veel muziekoptredens moet verzorgen. Hij is in dat land ook formeel ingeschreven in de bevolkingsregisters en woont daar in een huurwoning. Er werd beslist dat het niet om een rijksinwoner kan gaan in de zin van artikel 2, §1, 1° WIB92'.¹⁹

¹ Antwerpen 20 december 2016, 2015/AR/965.

² Parlementaire Vraag van 21 mei 2015, QRVA 54 031.

³ Com IB 3/3.

⁴ Cass. 6 oktober 1941, Pas. 1941, I, 368.

⁵ Cass. 7 februari 1979, Bull. 611, blz. 2713; Cass., 15 november 1990, Fiscale Jurisprudentie, 91/31.

⁶ Cass., 7 februari 1979, Bull. 611, blz. 2713.

⁷ Antwerpen, 18 februari 1982, Fiscale Jurisprudentie, 82/71.

⁸ Brussel 21 oktober 1976, Journal de Droit Fiscal 1977, 26.

⁹ Antwerpen 18 februari 1982, Fiscale Jurisprudentie 82/71.

¹⁰ Cass. 7 mei 1996, arrest C 96/5.

¹¹ Cass. 7 september 1965, Bull. Bel., p. 817; HINNEKENS, L., "Nieuwe krachtlijnen in de rechtspraak van de gedetacheerde werknemer volgens de laatste stand van wetgeving en rechtspraak", A.F.T., 1995, p. 273.

¹² Antwerpen 16 september 1986, Fiscale Jurisprudentie 87/95.

¹³ ComIB 3/7.

¹⁴ ComIB 3/57.

¹⁵ ComIB 3/59.

¹⁶ ComIB 3/60.

¹⁷ ComIB 3/63.

¹⁸ Voorafgaande Beslissing van 21 september 2021, nr. 2021.0794.

¹⁹ Voorafgaande Beslissing van 30 november 2021, nr. 2021.0890.

ADVOCATUUR

Modernisering van het beroep van advocaat

Op de ministerraad van 9 februari jl. werd in tweede lezing een voorontwerp van wet goedgekeurd ter modernisering van het beroep van advocaat.

Het voorontwerp, aangepast aan het advies van de Raad van State, beoogt een aantal wijzigingen van het Gerechtelijk Wetboek en zet in op de modernisering van het beroep van advocaat op basis van drie pijlers:

De pijler 'opleiding en stage' omvat onder andere de hervorming van de beroepsopleiding. Zo zal voor 30 juni 2028 een nieuwe beroepsopleiding worden uitgewerkt, die plaats zal vinden vóór aanvang van de stageperiode. Daarnaast zullen de stageverplichtingen door de communautaire ordes worden vastgesteld met oog op uniformiteit en het vergemakkelijken van de mobiliteit van de stagiairs tussen de verschillende balies.

Binnen de pijler 'vrijheid en ondernemerschap' wordt een mogelijkheid ingebouwd voor de advocaat om het beroep als werknemer te kunnen uitoefenen.

De pijler 'toezicht en tucht' brengt een grondige hernieuwing van het tuchtrecht met zich mee.

Zo bieden de wijzigingen ruimte voor een meer onafhankelijk tuchtonderzoek, wordt de positie van de stafhouder herijkt en krijgt ook de klager de nodige aandacht. Ook de procedures aangaande het weglaten van het tableau en de lijsten en de weigering van inschrijving door de raad van de Orde worden geactualiseerd.

Daarnaast worden er bijkomend diverse wijzigingen doorgevoerd.

Het voorontwerp wordt ter ondertekening voorgelegd aan de Koning met het oog op indiening ervan bij de Kamer van Volksvertegenwoordigers.

Bron: FOD Kanselarij van de Eerste Minister - algemene directie Externe Communicatie

CBN

Gevolgen van niet-uitgedrukte meerwaarden bij de ontbinding

In CBN-advies 2024/03 (advies van 20 december 2023)¹ bestudeert de Commissie de implicaties van niet-uitgedrukte meerwaarden in de staat van activa en passiva die door het bestuursorgaan, in het kader van een vrijwillige ontbinding, bij het verslag inzake het ontbindingsvoorstel moet worden gevoegd. Voormeld verslag wordt in de agenda vermeld van de algemene vergadering die zich over de ontbinding moet uitspreken.

Het komt voor dat een vennootschap bij een vrijwillige ontbinding over een actiefbestanddeel beschikt waarop een niet-uitgedrukte meerwaarde rust. Overeenkomstig art. 2:71, § 2 van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen (hierna: WV) wordt het ontbindingsvoorstel door het bestuursorgaan toegelicht in een verslag

dat wordt vermeld in de agenda van de algemene vergadering die zich over de ontbinding moet uitspreken. Bij dat verslag wordt een staat van activa en passiva gevoegd, die niet meer dan drie maanden vóór de algemene vergadering, die over het ontbindingsvoorstel moet besluiten, is afgesloten. Aan de Commissie werd

de vraag gesteld inzake de implicaties van deze niet-uitgedrukte meerwaarden in de staat van activa en passiva die bij het verslag inzake het ontbindingsvoorstel moet worden gevoegd.

Voor de bespreking van de verslaggevingsverplichtingen op jaarrekeningrechtelijk vlak bij een vrijwillige ontbinding en vereffening verwijst de Commissie naar haar CBN-advies 2022/04.²

Veronderstel dat een besloten vennootschap X over een vast actief beschikt waarop een meerwaarde rust. Het bestuursorgaan van deze vennootschap heeft desbetreffende latente meerwaarde nooit uitgedrukt in de jaarrekening.³ Het is de bedoeling dat deze BV X vrijwillig⁴ wordt ontbonden en vereffend. Zoals hierboven reeds aangegeven, dient het bestuursorgaan van BV X bij het ontbindingsvoorstel tevens een staat van activa en passiva te voegen die niet meer dan drie maanden vóór de algemene vergadering, die over het ontbindingsvoorstel moet besluiten, is afgesloten. De Commissie merkt op dat de hiernavolgende analyse niet beperkt is tot de activa waarop herwaarderingsmeerwaarden mogen worden geboekt, doch eveneens op andere activa van toepassing is waarop meerwaarden kunnen rusten, zoals bv. bij (geld)beleggingen.

De Commissie verduidelijkt hierna haar visie inzake de gevolgen van deze niet-uitgedrukte meerwaarden in de staat van activa en passiva in het kader van de vrijwillige ontbinding van de BV X.

De Commissie wijst er vooreerst op dat de verslaggeving over het voorstel tot ontbinding, zoals opgenomen in art. 2:71 WV, qua finaliteit de uiteindelijke vereffening van de vennootschap tot doel heeft. Het is, naar het oordeel van de Commissie, cruciaal dat hiermee rekening wordt gehouden in de staat van activa en passiva die bij de ontbinding van de vennootschap wordt opgesteld om de algemene vergadering op een duidelijke wijze daaromtrent te informeren en dit omwille van o.a. de volgende redenen:

- de algemene vergadering moet met volledige kennis van zaken kunnen oordelen⁵ over het ontbindingsvoorstel van het bestuursorgaan;
- uit de staat van activa en passiva⁶ zal o.m. moeten blijken of alle schuldeisers kunnen worden terugbetaald⁷ ;
- de vereffenaar, en bij uitbreiding de schuldeisers, moeten correct worden geïnformeerd over de gevolgen die aan de ontbinding verbonden (kunnen) zijn.

Bovenstaande punten kunnen alleen worden nageleefd indien het werkelijk vermogen en de werkelijke financiële positie van de BV X worden gepresenteerd. De inhoud van de op te stellen staat van activa en passiva is bijgevolg, mede gelet op het doel, het specifiek karakter en de finaliteit van dit document, van groot belang bij de uiteindelijke vereffening van de vennootschap.

Indien uit de staat van activa en passiva blijkt dat

zonder rekening te houden met de niet-uitgedrukte meerwaarde niet alle schuldeisers van de vennootschap volledig kunnen worden terugbetaald, moeten deze niet-uitgedrukte meerwaarden, naar het oordeel van de Commissie⁸, worden vermeld in deze staat overeenkomstig art. 2:71, § 2, lid 2 in fine WV. De Commissie wenst te benadrukken dat, voor wat in casu art. 2:71 WV betreft, art. 3:4 KB WV⁹ hier niet op van toepassing is, aangezien er geen boekingen aan de oorsprong liggen van de opname van het bedrag van de meerwaarden in de staat van activa en passiva.

Indien uit de staat van activa en passiva blijkt dat wel alle schuldeisers van de vennootschap volledig kunnen worden terugbetaald, raadt de Commissie aan om van de niet-uitgedrukte meerwaarden niet alleen melding te maken in de toelichting die bij de staat van activa en passiva wordt¹⁰ gevoegd en dit bij toepassing van art. 2:71, § 2, lid 2 WV, doch dergelijke meerwaarden bovendien in de toelichting bij deze staat te kwantificeren.

Bovenstaand onderscheid is, naar oordeel van de Commissie, verantwoord door het specifiek karakter en de finaliteit¹¹ van de staat van activa en passiva die bij het ontbindingsvoorstel o.g.v. art. 2:71, § 2 WV moet worden gevoegd.

De Commissie merkt op dat bij de opname in desbetreffende staat van activa en passiva rekening dient te worden gehouden met de bijkomende kosten, alsook potentiële latente belastingverplichtingen die uit realisatie van het onderliggend actief naar aanleiding van de ontbinding van de vennootschap zouden kunnen voortvloeien conform art. 3:6, § 2 KB WV.

De commissaris of, als er geen commissaris is, een door het bestuursorgaan aangewezen bedrijfsrevisor of een gecertificeerd accountant controleert de staat van activa en passiva, inclusief de toelichting, overeenkomstig art. 2:71, § 2, lid 3 WV.

Aangezien de ontbinding tevens de afsluiting van het boekjaar bij de vennootschap tot gevolg¹² heeft, zal de Commissie in een later stadium ingaan op de boekhoudkundige gevolgen van de op te stellen jaarrekening voor het boekjaar dat met de datum van de ontbinding van de vennootschap eindigt¹³.

In de VZW's en IVZW's die overeenkomstig art. 3:47, § 6 WV één of meer commissarissen moeten aanstellen, wordt het voorstel tot een vrijwillige ontbinding toegelicht in een door het bestuursorgaan op te stellen verslag.¹⁴ Bij dat verslag wordt een staat van activa en passiva¹⁵ gevoegd die niet meer dan drie maanden vóór de vergadering, die over het ontbindingsvoorstel moet besluiten, is afgesloten.

De Commissie is dan ook van oordeel dat de bovenstaande analyse¹⁶ inzake de boekhoudkundige gevolgen van de niet-uitgedrukte meerwaarden in de staat van activa en passiva bij de vennootschappen eveneens van toepassing is in hoofde van de VZW's en IVZW's.

Aangezien de ontbinding tevens de afsluiting van het boekjaar bij de VZW en IVZW tot gevolg¹⁷ heeft, zal de Commissie in een later stadium ingaan op de boekhoudkundige gevolgen van de op te stellen jaarrekening voor het boekjaar dat met de datum van de ontbinding van de VZW en de IVZW eindigt¹⁸.

¹ Onderhavig advies is tot stand gekomen nadat het ontwerpadvies op 11 augustus 2023 ter publieke consultatie werd gepubliceerd op de website van de CBN. Eén van de leden van de Commissie, m. n. GOEMAERE Gerard, benoemd op voorspraak van de Raad van het Beroepsinstituut van Erkende Boekhouders en Fiscalisten, heeft te kennen gegeven niet akkoord te gaan met de inhoud van dit advies. Aan de Commissie werd ter zake geen met redenen omkleed afwijkend standpunt van het betrokken lid, zoals opgenomen in art. 7/1, lid 3 van het KB van 21 oktober 1975 houdende de oprichting van een Commissie voor boekhoudkundige normen, overgemaakt.

² CBN-advies 2022/04 – Verslaggeving bij ontbinding en vereffening van BV, CV, NV, SE en SCE.

³ Gaat het om de materiële vaste activa, de deelnemingen en aandelen die onder de financiële vaste activa voorkomen, dan is het boeken vaneen herwaarderingsmeerwaarde een optie en geen verplichting, zie art. 3:35, § 1, lid 1 KB WVV: “De vennootschappen, VZW’s, IVZW’s en stichtingen mogen de materiële vaste activa, de deelnemingen en aandelen die onder de financiële vaste activa voorkomen of bepaalde soorten hiervoor genoemde vaste activa herwaarderen, wanneer de waarde van deze activa, bepaald in functie van hun nut voor de vennootschap, VZW, IVZW of stichting, op vaststaande en duurzame wijze uitstijgt boven hun boekwaarde. [...]”.

⁴ Onderhavig advies gaat in op de klassieke, vrijwillige, ontbinding die wordt gevolgd door een daadwerkelijke vereffening.

⁵ Art. 2:71, § 2, lid 1 WVV.

⁶ Art. 2:71, § 2, lid 2 WVV.

⁷ Zie ter zake art. 2:84, lid 1 WVV en art. 2:97, § 2 WVV.

⁸ De Commissie merkt op dat dit geen wettelijke verplichting is.

⁹ Art. 3:4 KB WVV luidt als volgt: “Het rekeningenstelsel van de vennootschap, VZW, IVZW of stichting moet zodanig worden opgevat of aangepast dat de balans en de resultatenrekening zonder toevoeging of weglating voortvloeien uit de balans van de desbetreffende rekeningen, opgemaakt na het in overeenstemming brengen bedoeld in artikel III.90, § 1, van het Wetboek van economisch recht.”.

¹⁰ De Commissie merkt op het toevoegen van een toelichting bij de staat van activa en passiva in de zin van art. 2:71 WVV geen wettelijke verplichting is.

¹¹ Zie randnr. 4.

¹² Art. 2:70, lid 2 WVV.

¹³ Zie randnr. 9-10 van het CBN-advies 2022/04 – Verslaggeving bij ontbinding en vereffening van BV, CV, NV, SE en SCE.

¹⁴ Art. 2:110, § 2, lid 1 WVV.

¹⁵ Art. 2:110, § 2, lid 2 WVV.

¹⁶ Zie randnr. 5.

¹⁷ Art. 2:109, lid 2 WVV.

¹⁸ Zie randnrs. 6-7 van het CBN-advies 2022/05 – Verslaggeving bij ontbinding en vereffening van een VZW of IVZW.

COLOFON

Redactieraad

Lode Agache
(Grant Thornton Accountants en
Belastingconsulenten)

Patrick Vanden Bosch
(Fiduciaire Antwerpen)

Ria Verheyen
(Grant Thornton Bedrijfsrevisoren)

Redactiesecretaris en eindredacteur

Mieke Boone
m.boone@larcier-intersentia.be

Verantwoordelijke uitgever

Gery Glorieux, Piet Verhaertstraat 40
8670 Oostduinkerke

Service center

U kunt ons bereiken op 0800 39 067 of
via contact@larcier-intersentia.com /
www.larcier-intersentia.com

Dit is een uitgave van

Lefebvre Sarrut Belgium nv
Hoogstraat 139 - Bus 6 | 1000 Brussel
RPR Brussel - 0436.181.878

Postadres

Tiensesteenweg 306 | 3000 Leuven

Accountancy & fiscaliteit is een nieuws-
brief van Larcier.

Deze nieuwsbrief verschijnt ook digitaal
en is exclusief toegankelijk voor
Larcierabonnees op www.thematax.be

© Niets uit deze uitgave mag in enige vorm of op enige wijze worden overgenomen zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de uitgever. Deze adviesbrief is zo zorgvuldig mogelijk samengesteld. De auteurs, de redactie en de uitgever aanvaarden echter geen aansprakelijkheid voor onjuiste of onvolledige informatie.

