

# Ondernemen in België en Nederland



## Ondernemen in België en Nederland

Dit overzicht is een uitgave van de grensoverschrijdende België-Nederland adviesgroep van BDO.

De "Belgium/Holland Desk" begeleidt Belgische en Nederlandse ondernemers die grensoverschrijdende activiteiten (willen) ontwikkelen. In dit overzicht treft u de belangrijke verschillen aan tussen België en Nederland inzake boekhouding, fiscaliteit, arbeids- en sociaal zekerheidsrecht en vennootschapsrecht.

### Contactgegevens:

Contacteer uw accountmanager bij BDO of vraag naar:

#### BELGIË

##### Nancy Slegers

+32 3 230 58 40  
Nancy.Slegers@BDO.be

► [www.BDO.be](http://www.BDO.be)

#### NEDERLAND

##### Paul Verbruggen

+31 76 56 23119  
Paul.Verbruggen@BDO.nl

► [www.BDO.nl](http://www.BDO.nl)



# Inhoud

## 1. Jaarrekening

- 1.1. Algemeen
- 1.2. Omvang
- 1.3. Publicatievereisten
- 1.4. Accountantscontrole
- 1.5. Consolidatie

## 2. Boekhouding

- 2.1. Algemeen
- 2.2. Rekeningschema
- 2.3. Waarderingsregels
- 2.4. Verplichte boeken
- 2.5. Btw-eisen voor een boekhouding

## 3. Juridisch

- 3.1. Voorafgaande bemerkingen
- 3.2. Vennootschapsvormen
- 3.3. Oprichtingsvereisten
- 3.4. Opstartformaliteiten
- 3.5. Bestuursorganen
- 3.6. Algemene vergadering van aandeelhouders
- 3.7. Raad van Commissarissen
- 3.8. Jaarverslag
- 3.9. Ondernemingsraad

## 4. Vennootschapsbelasting

- 4.1. Fiscale jaarrekening en grondslagen belastingheffing
- 4.2. Tarieven vennootschapsbelasting
- 4.3. Verworpen uitgaven en (interest)aftrekbeperkingen
- 4.4. Aftrek voor risicokapitaal (notionele interestaftrek)
- 4.5. Aftrek voor innovatie-inkomsten
- 4.6. Andere fiscale stimuli
- 4.7. Deelnemingsvrijstelling (DBI)
- 4.8. Fiscale consolidatie
- 4.9. Verliescompensatie
- 4.10. Rulingbeleid
- 4.11. Transfer pricing
- 4.12. Bronheffing – roerende voorheffing

## 5. Btw

- 5.1. Algemeen
- 5.2. Werken in onroerende staat
- 5.3. Bestuurders/managementvergoedingen
- 5.4. Verhuur onroerende goederen
- 5.5. Fiscale eenheid

## 6. Speciaal belastingregime expatriates

- 6.1. Circulaire 8/8/1983 - "oud" regime
- 6.2. "Nieuwe" bijzondere belastingstelsels - W 27/12/2021

## 7. Sociale zekerheidsregelgeving

- 7.1. Algemeen
- 7.2. Sociale bijdragen
- 7.3. De EU-verordeningen - Internationale tewerkstelling

## 8. Inkomstenbelastingen voor zelfstandigen

## 9. Arbeidsrechtelijke aspecten

## 10. Belasting bij overdracht van onroerend goed

## Enkele algemene gegevens

### BELGIË

België is 30.528 km<sup>2</sup> groot en heeft een bevolking van iets meer dan 11,6 miljoen inwoners. Het Vlaams Gewest heeft bijna 6,7 miljoen inwoners, het Waals Gewest telt 3,7 miljoen inwoners en het Brussels Hoofdstedelijk Gewest bijna 1,2 miljoen. Brussel is als hoofdstad van België tevens het bestuurlijk centrum van de Europese Unie en de NAVO.

België heeft drie officiële talen: ongeveer zestig procent van de bevolking spreekt Nederlands, veertig procent spreekt Frans en minder dan een procent spreekt Duits (in de Oostkantons). De culturele en linguïstische diversiteit van het land heeft door een opeenvolging van staatsvormingen geleid tot een complex politiek systeem, waarbij in principe de grondgebonden bevoegdheden – zoals o.a. economie, werkgelegenheid en openbare werken – liggen bij de Gewesten (het Vlaamse, het Waalse en het Brusselse), en de persoonsgebonden materies – zoals o.a. onderwijs, cultuur en welzijn – bij de Gemeenschappen (de Vlaamse, de Franse en de Duitstalige). De overkoepelende federale overheid is bevoegd voor onder meer defensie, justitie en de sociale zekerheid.

De gewesten zijn bevoegd voor aan het grondgebied gerelateerde materies: economie, werkgelegenheid, landbouw, waterbeleid, huisvesting, openbare werken, energie, vervoer (met uitzondering van de NMBS), leefmilieu, ruimtelijke ordening en stedenbouw, natuurbehoud, krediet, buitenlandse handel, toezicht over de provincies, de gemeenten en de intercommunes. Elk gewest heeft een parlement als wetgevende macht en een regering als uitvoerende macht.

De gemeenschappen gaan over persoonsgebonden materies: culturele aangelegenheden, sport, onderwijs, onderzoek, gezondheid, welzijn en taalgebruik. Elke gemeenschap heeft een gemeenschapsraad als wetgevende macht en een gemeenschapsregering als uitvoerende macht.

### NEDERLAND

Nederland is 41.543 km<sup>2</sup> groot en heeft een bevolking van ongeveer 17 miljoen inwoners. Bestuurlijk is het land verdeeld in twaalf provincies.

De wetgevende macht deelt de regering met het parlement, de Staten-Generaal, dat bestaat uit twee kamers. Beide kamers moeten instemmen met wetgeving en kunnen ministers tot verantwoording roepen. De Tweede Kamer is het Lagerhuis en heeft 150 zetels die aan de hand van rechtstreekse algemene landelijke verkiezingen op basis van evenredige vertegenwoordiging voor vier jaar worden verdeeld. Het Hogerhuis van het parlement is de Eerste Kamer, waarvan de 75 leden voor vier jaar door de leden van Provinciale Staten worden gekozen, die op hun beurt wel rechtstreeks worden gekozen; in tegenstelling tot de Tweede Kamer mag ze geen wetten indienen of wijzigen, maar enkel door de Tweede Kamer goedgekeurde wetten goed- of afkeuren.

Nederland is een gedecentraliseerde eenheidsstaat waarbij de verschillende territoriale eenheden zelfstandige bevoegdheden hebben. De bestuurslagen bestaan uit de rijksoverheid of centrale overheid met daaronder de twaalf provincies, 388 gemeenten en 24 waterschappen.

De provincies zijn actief op gebieden als ruimtelijke ordening, infrastructuur, economie, cultuur, natuur en milieu. Ook houden ze toezicht op de gemeenten en de waterschappen. Het dagelijks bestuur van elke provincie wordt gevormd door Gedeputeerde Staten, dat wordt gecontroleerd door de Provinciale Staten. De Provinciale Staten worden door het volk gekozen en moeten daarna een college van Gedeputeerde Staten vormen. Ook de leden van de Eerste Kamer worden door de leden van de Provinciale Staten gekozen. De voorzitter van het College van Gedeputeerde Staten en van Provinciale Staten van een provincie is de commissaris van de Koning. Binnen een provincie zijn de gemeenten ingedeeld.

## BELGIË

---

De Vlaamse Gemeenschap en het Vlaams Gewest hebben een gemeenschappelijk parlement en regering, beide met zetel te Brussel.

De Franstaligen beslisten om hun afzonderlijke bestuursorganen, namelijk het Waals Gewest (zetel te Namen) en de Franse Gemeenschap (zetel te Brussel) gescheiden te houden.

De Duitstalige Gemeenschap heeft haar eigen parlement en regering (zetel Eupen).

In het Brussels Hoofdstedelijk Gewest is het Brussels Hoofdstedelijk Parlement en regering (zetel Brussel) bevoegd voor gewestmateries, en zijn de Vlaamse en Franse gemeenschappen elk bevoegd voor de eigen gemeenschapsmateries, via de Vlaamse, respectievelijk Franse Gemeenschapscommissie en hun uitvoerende organen (colleges). Voor zaken die beide gemeenschappen aangaan, is in Brussel de Gemeenschappelijke Gemeenschapscommissie (en college) bevoegd.

Gewesten en gemeenschappen kunnen decreten of (in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest) ordonnances uitvaardigen die kracht van wet hebben in het eigen gewest of de eigen gemeenschap. Een bijzonder rechtscollege, het Grondwettelijk Hof, waakt erover dat de wetgeving van de federale regering, de gemeenschappen en gewesten de bevoegdheidsverdeling tussen deze verschillende entiteiten eerbiedigt. Het Grondwettelijk Hof kan wetsbepalingen vernietigen die deze bevoegdheidsverdeling schenden.

De hoofdstad van Vlaanderen is Brussel, de hoofdstad van Wallonië is Namen. Brussel is ook de hoofdstad van Franstalige Gemeenschap. De hoofdstad van de Duitstalige gemeenschap is Eupen.

### Parlementen

Het Federaal Parlement van België is in de Wetstraat te Brussel gevestigd. De zes parlementen bestaan in totaal uit zeven wetgevende vergaderingen en tellen samen 617 verschillende leden:

1. Federaal Parlement van België (Kamer en Senaat) (150+60)
2. Vlaams Parlement (124)
3. Waals Parlement (75)
4. Brussels Hoofdstedelijk Parlement (89)
5. Parlement van de Franse Gemeenschap (94)
6. Parlement van de Duitstalige Gemeenschap (25)

## NEDERLAND

---

Voor burgerlijk recht en strafrecht is de Hoge Raad der Nederlanden de hoogste rechtbank, voor bestuursrecht is de Raad van State de hoogste rechtbank. Den Haag speelt een belangrijke internationale rol op juridisch gebied, als locatie voor vier internationale tribunalen en Europol.

## BELGIË

---

### Regeringen

Er zijn zes regeringen:

1. Federale regering
2. Vlaamse regering
3. Waalse regering
4. Brusselse Hoofdstedelijke Regering
5. Regering van de Franse Gemeenschap
6. Regering van de Duitstalige Gemeenschap

### Provincies

Het Vlaams Gewest (Vlaanderen) is ingedeeld in 5 provincies:

1. Antwerpen (hoofdstad Antwerpen)
2. Limburg (hoofdstad Hasselt)
3. Oost-Vlaanderen (hoofdstad Gent)
4. Vlaams-Brabant (hoofdstad Leuven)
5. West-Vlaanderen (hoofdstad Brugge)

Het Waals Gewest (Wallonië) telt 5 provincies:

1. Waals-Brabant (hoofdstad Waver)
2. Henegouwen (hoofdstad Bergen)
3. Luik (hoofdstad Luik)
4. Luxemburg (hoofdstad Aarlen)
5. Namen (hoofdstad Namen)

Het Brussels Hoofdstedelijk Gewest behoort tot geen enkele provincie.

## NEDERLAND

---

# 1. Jaarrekening

## BELGIË

### 1.1. Algemeen

- De Belgische wetgeving bepaalt dat iedere onderneming die een dubbele boekhouding voert jaarlijks een jaarrekening dient op te maken.

### 1.2. Omvang

- Grote ondernemingen moeten een volledig schema gebruiken. Kleine en 'middelgrote ondernemingen' mogen een verkort schema gebruiken, de microvennootschappen een microschem.

- Kleine en middelgrote ondernemingen (hierna KMO-vennootschappen) zijn vennootschappen die op de balansdatum van het laatst afgesloten boekjaar niet meer dan één van de volgende 3 criteria overschrijden:

- jaargemiddelde personeelsbestand 50;
- jaaromzet, excl. BTW € 9,0 miljoen;
- balanstotaal € 4,5 miljoen.

Wanneer meer dan één van de 3 criteria worden overschreden of niet meer worden overschreden, heeft dit slechts gevolgen wanneer dit zich gedurende 2 achtereenvolgende boekjaren voordoet. De gevolgen hiervan gaan in vanaf het volgende boekjaar.

Zoals verder in de brochure wordt toegelicht, kunnen KMO-vennootschappen aanspraak maken op meerdere fiscale gunstregimes.

## NEDERLAND

- In Nederland wordt er onderscheid gemaakt tussen een inrichtingsjaarrekening en een publicatiejaarrekening. De inrichtingsjaarrekening wordt beschouwd als een instrument om rekening en verantwoording af te leggen aan de organen van de rechtspersoon. De publicatiejaarrekening dient als informatie naar derden.

- Het is mogelijk om IFRS toe te passen in Nederland. Voor micro en kleine rechtspersonen bestaat (voor boekjaren die zijn aangevangen op of na 1 januari 2016) de mogelijkheid om fiscale grondslagen toe te passen.

- Voor micro, kleine en middelgrote rechtspersonen gelden er vrijstellingen met betrekking tot de inrichtings- en publicatiejaarrekening.

- Micro jaarrekeningregime: van toepassing op rechtspersonen die op twee opeenvolgende balansdata aan twee of drie van de volgende vereisten voldoen:

- waarde van de activa volgens de balans, op grondslag van verkrijgings- en vervaardigingsprijs, bedraagt niet meer dan € 350.000,- ;
- de netto-omzet over het boekjaar bedraagt niet meer dan € 700.000,- ;
- het gemiddeld aantal werknemers over het boekjaar bedraagt minder dan 10.

## BELGIË

- Microvennootschappen zijn kleine vennootschappen die op datum van de jaarafsluiting geen dochter- of moedervenootschap zijn en niet meer dan één van de volgende 3 criteria overschrijden:

- jaargemiddelde personeelsbestand 10
- jaaromzet, excl. BTW € 700.000
- balanstotaal € 350.000

### 1.3. Publicatievereisten

- Ondernemingen onderworpen aan de publicatie van de volledige of verkorte jaarrekening: alle vennootschappen naar Belgisch recht onder de vorm van een NV, BV, CV, SE en SCE evenals de Europese Vennootschap naar Belgisch recht.

- Niet onderworpen aan de publicatie:

- de natuurlijke personen die handelaar zijn;
- de maatschap
- de kleine vennootschappen waarvan de onbeperkt aansprakelijke vennoten natuurlijke personen zijn (VOF, CommV).

## NEDERLAND

- Kleine jaarrekeningregime: van toepassing op rechtspersonen die op twee opeenvolgende balansdata aan twee of drie van de volgende vereisten voldoen:

- waarde van de activa volgens de balans, op grondslag van verkrijgings- en vervaardigingsprijs, bedraagt niet meer dan € 6.000.000,- ;
- de netto-omzet over het boekjaar bedraagt niet meer dan € 12.000.000,- ;
- het gemiddeld aantal werknemers over het boekjaar bedraagt minder dan 50.

- Middelgrote jaarrekeningregime: van toepassing op rechtspersonen die op twee opeenvolgende balansdata aan twee of drie van de volgende vereisten voldoet:

- waarde van de activa volgens de balans, op grondslag van verkrijgings- en vervaardigingsprijs, bedraagt niet meer dan € 20.000.000,-
- de netto-omzet over het boekjaar bedraagt niet meer dan € 40.000.000,- ;
- het gemiddeld aantal werknemers over het boekjaar bedraagt minder dan 250.

- Bovenstaande grensbedragen zullen op korte termijn aangepast worden.

- Ondernemingen die een jaarrekening moeten publiceren: alle rechtspersonen die onderworpen zijn aan Titel 9, Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek, namelijk een BV, NV, coöperatie, onderlinge waarborgmaatschappij alsmede onder bepaalde voorwaarden stichtingen, verenigingen en rechtspersonen die onder de Wet op de formeel buitenlandse vennootschappen vallen. Ook specifieke wetgeving (zoals in de zorg of voor pensioenfondsen) kan Titel 9, Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek van toepassing verklaren, zelfs in gevallen dat geen sprake is van een van de voornoemde rechtsvormen.

- Ondernemingen die geen jaarrekening hoeven te publiceren:

- ondernemingen die geen rechtspersoon zijn, zoals een eenmanszaak, maatschap, vennootschap onder firma (VOF) of commanditaire vennootschap (CV). Voor de laatste twee geldt dit niet als art 2:360 lid 2 BW van toepassing is: het moet dan gaan om een VOF of CV waarvan alle jegens de schuldeisers aansprakelijke vennoten buitenlandse kapitaalvennoten zijn.
- groepsmaatschappijen waarvoor de moedermaatschappij zich hoofdelijk aansprakelijk heeft gesteld (toepassing groepsregime uit art. 403, Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek). De aansprakelijkheidstelling kan beperkt blijven tot de uit

## BELGIË

- Publicatie bijkantoren in België: deze dienen een interne Belgische jaarrekening op te stellen maar dienen deze niet te publiceren, wel de jaarrekening van de buitenlandse onderneming, voorafgegaan door het eerste blad van het volledig schema. De neerlegging van de jaarrekening van de buitenlandse onderneming gebeurt in de vorm waarin deze rekeningen werden opgesteld en openbaar gemaakt volgens het recht van de Staat waaronder de vennootschap valt.
- De jaarrekening van het Belgisch bijkantoor moet enkel openbaar gemaakt worden in het geval van een bijkantoor van een vennootschap die niet is onderworpen aan het boekhoudrecht van een andere lidstaat van de Europese Economische Ruimte, en waarvan het boekhoudrecht ook niet gelijkwaardig is aan het Europese boekhoudstelsel.
- Wat publiceren:
  - de jaarrekening volgens het voorgeschreven formulier (balans, de resultatenrekening, de toelichting en de sociale balans);
  - het jaarverslag van de raad van bestuur of zaakvoerder: enkel verplicht voor grote vennootschappen;
  - het controleverslag van de commissaris(revisor) indien een commissaris aangesteld werd.
- Wanneer publiceren: binnen 30 dagen na de goedkeuring van de jaarrekening door de algemene vergadering van aandeelhouders en ten laatste 7 maanden na de datum van afsluiting van het boekjaar.

## NEDERLAND

rechtshandelingen van de groepsmaatschappij voortkomende schulden (dus niet op bijvoorbeeld belastingschulden).

- Ook een buitenlandse onderneming met één of meer nevenvestigingen in Nederland is in principe publicatieplichtig. Wel moet de buitenlandse vennootschap bij het Handelsregister een jaarrekening deponeren die zij ook wettelijk verplicht in haar land van herkomst (land van haar statutaire zetel) openbaar moet maken.. Deze te deponeren jaarrekening dient in het Nederlands, Duits, Frans of Engels te zijn opgesteld.
- Elke ondernemer/onderneming (ook bijvoorbeeld eenmanszaken en andere personenvennootschappen) is wel verplicht een deugdelijke administratie te voeren en deze te bewaren op grond van art 3:15i BW juncto art. 2:10 BW.
- Wat publiceren:
  - de jaarrekening volgens de wettelijke voorschriften (de eenvoudige jaarrekening die bestaat uit de balans en de winst- en verliesrekening met toelichting en de geconsolideerde jaarrekening indien de rechtspersoon een geconsolideerde jaarrekening opstelt);
  - het bestuursverslag;
  - de overige gegevens (inclusief de accountantsverklaring indien een controleplicht bestaat).
- Ten aanzien van de te publiceren gegevens gelden vrijstellingen voor de micro, kleine en middelgrote rechtspersoon.
- Wanneer publiceren:
  - binnen 8 dagen nadat de jaarrekening door de algemene vergadering (AV) (vereenvoudigd) is vastgesteld.
  - indien de jaarrekening niet wordt vastgesteld uiterlijk binnen 2 maanden nadat de uiterste opmaaktermijn voor de jaarrekening is verstreken in niet-vastgestelde vorm.
- Uiterlijk (vastgesteld of niet vastgesteld) binnen 12 maanden na balansdatum van het boekjaar.

**BELGIË**• **Sancties:****Strafrechtelijke sancties:**

- geldboete van € 400 tot € 80.000;
- en/of gevangenisstraf van één maand tot een jaar;
- mogelijke hoofdelijke aansprakelijkheid van bestuurders.

**Burgerrechtelijke sancties:**

- de door derden geleden schade wordt, behoudens tegenbewijs, geacht voort te vloeien uit het niet neerleggen van de jaarrekening binnen de wettelijk gestelde termijn.

**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 uitspreken van een vennootschap die haar jaarrekening niet heeft neergelegd.

**Ambtshalve doorhaling KBO:**

- ambtshalve doorhaling van de inschrijving bij de Kruispuntbank van Ondernemingen (KBO) voor vennootschappen die voor ten minste drie opeenvolgende boekjaren niet hebben voldaan aan de verplichting tot neerlegging van hun jaarrekeningen

**Administratieve boetes of tarief toeslag bij laattijdige neerlegging:**

- € 400,00 (€ 120,00 voor niet-grote vennootschappen) wanneer de jaarrekening wordt neergelegd tijdens de negende maand na de afsluiting van het boekjaar;
- € 600,00 (€ 180,00 voor niet-grote vennootschappen) wanneer de jaarrekening wordt neergelegd vanaf de tiende tot en met de twaalfde maand na de afsluiting van het boekjaar
- € 1.200,00 (€ 360,00 voor niet-grote vennootschappen) wanneer de jaarrekening wordt neergelegd vanaf de dertiende maand na de afsluiting van het boekjaar.

**1.4. Accountantscontrole**

- Algemeen: Register-Accountant wordt in België Bedrijfsrevisor genoemd. Een bedrijfsrevisor dient lid te zijn van het Instituut der Bedrijfsrevisoren.
- De controle is verplicht voor:
  - grote vennootschappen (criteria berekend op individuele basis)
  - vennootschappen die deel uitmaken van een groep die gehouden is een geconsolideerde jaarrekening op te stellen en te publiceren;

**NEDERLAND**• **Sancties:****Strafrechtelijke sancties****(wegens het plegen van een economisch delict):**

- geldboete van maximaal € 22.500,- (vierde categorie per 2023); of
- zes maanden hechtenis, een taakstraf of een geldboete;

**Civielrechtelijke sancties:**

- mogelijke bestuurdersaansprakelijkheid in geval van faillissement;
- nalevingsvordering door een belanghebbende;
- vaststelling van wanbeleid in een enquêteprocedure;
- mogelijk ontbinding van de vennootschap door de Kamer van Koophandel. Mits er nog aanvullende gronden voor ontbinding zijn, zoals het niet kunnen bereiken van de vennootschap of de bestuurders door de Kamer van Koophandel of meer dan een jaar geen aangifte Vennootschapsbelasting door de vennootschap.

- Wettelijke controles mogen uitsluitend worden uitgevoerd door externe accountants van accountantsorganisaties die op grond van de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta) een vergunning hebben en onder toezicht staan van de Autoriteit Financiële Markten (AFM).
- Van de controleplicht zijn vrijgesteld microrechtspersonen, kleine rechtspersonen en groepsmaatschappijen als de moedermaatschappij zich aansprakelijk heeft gesteld voor de schulden voortkomend uit rechtshandelingen van deze

## BELGIË

- portefeuillemaatschappijen;
- vennootschappen waarvan de effecten zijn opgenomen in een officiële notering van een effectenbeurs.
- Duur mandaat van een bedrijfsrevisor: de bedrijfsrevisor wordt benoemd voor een hernieuwbare duur van 3 jaar. Zijn jaarlijkse vergoeding (voor 3 jaar) is vastgesteld vóór het starten van zijn opdracht.

### Overige wettelijke opdrachten

- De wetgeving heeft voorzien dat bij bepaalde verrichtingen van de onderneming de bedrijfsrevisor een verslag dient op te stellen.
- Specifieke opdrachten voortvloeiende uit het Wetboek van Vennootschappen en Verenigingen:
  - inbreng in natura;
  - quasi-inbreng (vrijstelling mogelijk);
  - uitgifte aandelen beneden fractiewaarde;
  - wijziging maatschappelijk doel;
  - interim-dividend;
  - omzetting naar een andere vennootschapsvorm;
  - belangenconflict in de raad van bestuur;
  - fusie of splitsing van vennootschappen (vrijstelling mogelijk);
  - vereffening;
  - beperking of opheffing van het voorkeurrecht;
  - kapitaalverhoging door openbare inschrijving, ten gevolge van een conversie van obligaties, of ten gevolge van de uitoefening van warrants.

### 1.5. Consolidatie

- Wie moet consolideren:
  - een onderneming die alleen of gezamenlijk één of meer dochterondernemingen controleert (de moederonderneming);
  - consortia (horizontale groep met centrale leiding), alsook hun dochterondernemingen.

## NEDERLAND

groepsmaatschappijen (toepassing groepsregime uit art. 403, Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek).

- De rechtspersoon verleent opdracht tot onderzoek van de jaarrekening aan een tot controle bevoegde accountant. De bevoegdheid tot het verlenen van deze opdracht ligt bij de algemene vergadering. Indien de algemene vergadering hiertoe niet overgaat, dan is de Raad van Commissarissen (RvC) bevoegd. Het bestuur is alleen bevoegd, als
  - er géén AV (denk aan een stichting) en géén RvC is óf;
  - er géén RvC is, maar wel een AV die niet overgaat tot het verlenen van de opdracht aan een controlerend accountant.

- De accountant moet – naast een controleverklaring bij de jaarrekening – een verklaring afgeven in de volgende situaties:
  - omzetting van een rechtspersoon naar een NV;
  - inbreng op aandelen in natura bij een NV;
  - juridische fusie en splitsing van rechtspersonen;
  - verslagstaten ten behoeve van toezichthouder (banken, verzekeraars en pensioenfondsen).

- Wie moet consolideren:
  - een rechtspersoon die, alleen of gezamenlijk aan het hoofd van een groep staat, waarbij het hoofd van de groep in het algemeen de rechtspersoon is waarin de leiding van de groep is ondergebracht (de moedermaatschappij). Een groep is een economische eenheid waarin rechtspersonen en vennootschappen organisatorisch verbonden zijn onder centrale leiding van een groepshoofd;
  - een rechtspersoon die niet aan het hoofd van een groep staat, maar die in zijn groep één of meer dochtermaatschappijen heeft of andere rechtspersonen waarop hij een overheersende

## BELGIË

## • Vrijstelling van consolidatie:

a) een onderneming die één of meer ondernemingen controleert, als zij aan de volgende voorwaarden voldoet:

- de onderneming is zelf dochter van een Belgische of buitenlandse moedervereniging die een geconsolideerde jaarrekening opstelt waarin de Belgische onderneming en al haar filialen zijn opgenomen;
- de aandeelhouders van de onderneming geven in bijzondere meerderheid van stemmen (90%) hun akkoord op deze uitzondering;
- de geconsolideerde jaarrekening is gepubliceerd in België in de taal waarin de jaarrekening van de onderneming is opgesteld.

b) Groepen van beperkte omvang: indien niet meer dan één van de volgende 3 criteria wordt overschreden (cijfers van de laatst opgemaakte jaarrekening op geconsolideerde basis):

- jaaronzet excl. BTW: € 34,0 miljoen
- balanstotaal: € 17,0 miljoen
- personeel (jaargemiddelde): 250

## NEDERLAND

zeggenschap kan uitoefenen of waarover hij de centrale leiding heeft (tussenholding).

## • Categoriën die vrijgesteld zijn van consolidatie:

a) een tussenholding hoeft geen geconsolideerde jaarrekening op te stellen van het groepsdeel waarvan zij groepshoofd is, indien aan de volgende voorwaarden is voldaan:

- er is niet binnen 6 maanden na aanvang van het boekjaar schriftelijk bezwaar gemaakt bij de rechtspersoon door ten minste 10% van de leden of door de houders van ten minste 10% van het geplaatste kapitaal;
- de financiële gegevens die de rechtspersoon zou moeten consolideren zijn opgenomen in de geconsolideerde jaarrekening van een groter geheel;
- de geconsolideerde jaarrekening en het bestuursverslag van het groter geheel zijn opgesteld conform de richtlijn 2013/34/EU of (voor niet-EU vennootschappen) op een wijze die gelijkwaardig wordt geacht;
- de geconsolideerde jaarrekening van de moedermaatschappij met accountantsverklaring en bestuursverslag zijn opgesteld in het Nederlands, Frans, Duits of Engels;
- binnen 6 maanden na balansdatum of binnen één maand na een geoorloofde latere openbaarmaking de geconsolideerde jaarrekening van de moedermaatschappij is gedeponneerd bij het (Nederlandse) Handelsregister.

b) De verplichting tot consolidatie geldt niet voor gegevens:

- van in de consolidatie te betrekken maatschappijen die tezamen van te verwaarlozen betekenis zijn voor het geheel. Dit wordt afgemeten aan de invloed op solvabiliteit en liquiditeit;
- van in de consolidatie te betrekken maatschappijen waarvan de nodige gegevens slechts tegen onevenredige kosten of met grote vertraging te verkrijgen of te ramen zijn;
- van in de consolidatie te betrekken maatschappijen waarin het belang slechts wordt gehouden om het te vervreemden.

c) Consolidatie mag achterwege blijven, indien:

- bij consolidatie de drempelwaarden voor een kleine vennootschap niet worden overschreden;
- geen in de consolidatie te betrekken maatschappijen een rechtspersoon is die kwalificeert als een Organisatie van Openbaar Belang;
- niet binnen 6 maanden na aanvang van het boekjaar daartegen schriftelijk bezwaar bij de rechtspersoon is gemaakt door de algemene vergadering.

## BELGIË

---

• Vrijstelling van consolidatie geldt niet in de volgende gevallen:

- voor portefeuillemaatschappijen;
- één van de te consolideren ondernemingen is op de beurs genoteerd;
- de geconsolideerde jaarrekening moet aan de ondernemingsraad worden verstrekt, tenzij de ondernemingsraad akkoord is dat de geconsolideerde jaarrekening van de groep wordt voorgelegd.

## NEDERLAND

---



## 2. Boekhouding

### BELGIË

#### 2.1. Algemeen

- Verplicht voeren van een boekhouding: elke onderneming voert een voor de aard en omvang van haar bedrijf passende boekhouding en neemt de bijzondere wetsvoorschriften betreffende dat bedrijf in acht.
- Bewaring van boekhouddocumenten:
  - 10 jaar
  - 3 jaar voor stukken die niet strekken tot bewijs tegenover derden (o.a. interne documenten)
- Munteenheid: de boekhouding dient te luiden in €.

### NEDERLAND

- Iedere rechtspersoon of een ieder die een bedrijf of een zelfstandig beroep uitoefent is verplicht om een deugdelijke administratie te voeren. Van de vermogenstoestand van de onderneming en van alles betreffende de werkzaamheden van de onderneming, moet op een zodanig wijze een administratie worden gevoerd en de administratie moet op een zodanig wijze worden bewaard, dat op ieder moment de rechten en verplichtingen van de onderneming bekend zijn.
- Bewaarplicht:
  - alle boeken en bescheiden moeten 7 jaar worden bewaard;
  - dit mag (onder bepaalde voorwaarden) digitaal, met uitzondering van de jaarrekening. Deze laatste moet op papier worden bewaard.
- Munteenheid: er zijn geen wettelijke voorschriften met betrekking tot de te hanteren valuta in de boekhouding. De posten van de jaarrekening worden uitgedrukt in €. Het gebruik van een andere valuta is toegestaan indien dat door de werkzaamheid van de rechtspersoon of de internationale vertakkingen van de groep wordt gerechtvaardigd.

## BELGIË

**2.2. Rekeningschema**

- Verplicht gebruik van de minimumindeling algemeen rekeningstelsel (MAR): de ondernemingen dienen het MAR als basis te gebruiken voor het opstellen van hun rekeningschema. De omschrijving van de rekeningen mag worden aangepast aan de aard van de onderneming. Rekeningen die voor de onderneming niet dienstig zijn, moeten niet in het rekeningstelsel worden opgenomen.
- Hoofddlijnen van het MAR: 1 t.e.m.5 betreffen balansrekeningen, 6 en 7 bevatten de resultatenrekeningen:
  - 1 rekeningen: eigen vermogen, voorzieningen voor risico's en kosten en schulden op lange termijn
  - 2 rekeningen: oprichtingskosten, vaste activa en vorderingen op lange termijn
  - 3 rekeningen: voorraden en bestellingen in uitvoering
  - 4 rekeningen: vorderingen en schulden op korte termijn
  - 5 rekeningen: geldbeleggingen en liquide middelen
  - 6 rekeningen: kosten
  - 7 rekeningen: opbrengsten
  - 8 en 9 rekeningen: vrij voor analytische boekhouding
  - 0 rekeningen: niet in de balans opgenomen rechten en verplichtingen

**2.3. Waarderingsregels**

- Waarderingsregels dienen door het bestuursorgaan van de onderneming te worden bepaald en genotuleerd en vastgelegd in het inventarisboek. Ze zijn tevens onderdeel van de toelichting bij de jaarrekening.

## NEDERLAND

- Er zijn geen verplichtingen ten aanzien van de inrichting van het grootboekrekeningschema.
- De waarderingsregels worden door het bestuur van de onderneming binnen de voorschriften van Titel 9 boek 2 BW bepaald en vastgelegd in de jaarrekening.
- Bepaalde regels voor het toepassen van actuele waarde als waardering zijn vastgelegd in het Besluit Actuele Waarde.
- Daarnaast gelden de richtlijnen van de Raad voor de Jaarverslaggeving (RJ).
- Voor micro en kleine rechtspersonen heeft de RJ, naast de wettelijke vrijstellingen van de inrichtings- en publicatievoorschriften, ook vrijstellingen van bepaalde Richtlijnen voor de Jaarverslaggeving vastgesteld. De (resterende) Richtlijnen die op de jaarverslaggeving van micro en kleine rechtspersonen van toepassing zijn, zijn door de RJ in een afzonderlijke editie opgenomen (Rjk editie). De vrijstellingen voor micro en kleine rechtspersonen hebben voornamelijk betrekking op de presentatie en toelichting en op de verwerking en waardering en resultaatbepaling.
- Voor micro en kleine rechtspersonen bestaat de mogelijkheid om fiscale grondslagen toe te passen. De bovengenoemde Rjk-regels zijn dan niet van toepassing.

## BELGIË

- Het basiswaarderingsstelsel is dit van de historische waarden, nl. de aanschaffingswaarde. Onder aanschaffingswaarde wordt verstaan de aanschaffingsprijs, de vervaardigingsprijs of de inbrengwaarde. Waardering tegen vervangingswaarde is niet toegelaten.
- Herwaarderingsmeerwaarden zijn enkel toegelaten voor bepaalde activa (materiële vaste activa en deelnemingen en aandelen die onder de financiële vaste activa voorkomen) indien aan bepaalde voorwaarden wordt voldaan (o.a. vaststaand en duurzaam – verantwoording door de rentabiliteit van de onderneming e.d.). De herwaarderingsmeerwaarde wordt integraal toegevoegd aan het eigen vermogen.

### 2.4. Verplichte boeken

- De volgende wettelijke boeken en registers dienen door een onderneming verplicht te worden bijgehouden:
  1. aandelenregister;
  2. inventarisboek;
  3. notulenboek.
- Het aandelenregister dient bij de oprichting te worden ingevuld aan de hand van de gegevens van de oprichtingsakte. In dit register worden ondermeer ook de overdrachten of inpandgeving van aandelen aangetekend. Het aandelenregister dient te worden gehouden op de zetel van de vennootschap, eventueel in elektronische vorm.
- Inventarisboek: in het inventarisboek dienen volgende gegevens te worden ingeschreven:
  1. de waarderingsregels evenals de latere wijzigingen;
  2. de jaarrekening in € moet worden overgeschreven (of kleven maar zodanig dat de onuitwisbaarheid van de opgenomen gegevens wordt gewaarborgd, bijvoorbeeld door parafering). Het inventarisboek kan ook elektronisch worden bijgehouden.
- Notulenboek: in het notulenboek dienen alle notulen te worden bijgehouden van de raad van bestuur of van de zaakvoerders en van de algemene vergadering van vennoten.

## NEDERLAND

- Als grondslag voor waardering en resultaatbepaling komen in aanmerking:
  - voor de rechtspersoon die onder het micro jaarrekeningregime valt geldt dat zij alleen de aanschaffings- of vervaardigingsprijs mag hanteren;
  - voor de rechtspersoon die onder het kleine jaarrekeningregime geldt dat zij de aanschaffings- en vervaardigingsprijs en voor de bepaalde categorieën tevens de actuele waarde mag hanteren.
- Doordat waardering op actuele waarde toegestaan is voor kleine en middelgrote rechtspersonen, kan een herwaarderingsreserve (al dan niet verplicht) voorkomen in de balans.
- Herwaarderingsmeerwaarden zijn in Nederland ook mogelijk op andere categorieën, dit in afwijking van België. In de toelichting dient uiteengezet te worden of, en zo ja op welke wijze, in samenhang met de herwaarderingsrekening wordt gehouden met de invloed van belastingen op vermogen en resultaat. De nog niet verschuldigde vennootschapsbelasting over deze hogere waardering wordt bij voorkeur gepresenteerd als een latente belastingverplichting onder de voorzieningen. De wet laat derhalve de mogelijkheid open geen rekening te houden met latente belastingverplichtingen, doch dit heeft niet de voorkeur.
- Een NV en een BV dienen een intern aandeelhoudersregister bij te houden voor de aandelen op naam. (Daarnaast moet een aantal gegevens van een enig aandeelhouder van een NV of BV worden ingeschreven in het Handelsregister).
- Aandeelhoudersregister: dient bij de oprichting te worden ingevuld aan de hand van de gegevens van de oprichtingsakte. Mutaties ten aanzien van de aandelen en het aandelenbezit worden door het bestuur van de rechtspersoon geregistreerd in het aandeelhoudersregister.
- Inventarisboek: niet van toepassing.
- Notulenboek: niet van toepassing.

## BELGIË

**2.5. Btw-eisen voor een boekhouding**

- Elke btw-belastingplichtige moet een boekhouding voeren die de juiste toepassing van de btw en de controle toelaat. De btw-wetgeving schrijft o.a. expliciet de lay-out voor van een aankoopjournaal en een verkoopjournaal. Het btw-aangifteformulier moet kunnen worden ingevuld aan de hand van het verkoop- en aankoopdagboek. Belgische boekhoudpakketten houden rekening met deze bijzondere bepalingen van de btw-wetgeving.
- De factuur dient de wettelijke verplichte vermeldingen te bevatten.

## NEDERLAND

- In de Algemene Wet inzake de Rijksbelastingen zijn de administratieve verplichtingen opgenomen ten behoeve van de belastingheffing. De wet bevat geen omschrijving van het begrip administratie en stelt evenmin eisen aan de wijze waarop de administratie wordt ingericht en gevoerd. De administratie dient zodanig te zijn ingericht en te worden gevoerd, dat controle daarvan door de fiscus binnen een redelijke termijn mogelijk is.
- Met betrekking tot de btw is de ondernemer gehouden regelmatig aantekening te houden van:
  - Aan hem en door hem uitgereikte facturen (dagtekening, nummer, naam, adres, omschrijving goederen/diensten, vergoeding, btw-bedrag, soms btw-nummer);
  - Uitgaven en ontvangsten ter zake van door en aan hem verrichten leveringen en diensten en intracommunautaire verwervingen;
  - Voor hem bestemde ingevoerde goederen;
  - Het verzenden of afleveren van door hem voor uitvoer of opslag in een entrepot bestemde goederen.
- Er zijn tevens eisen gesteld aan de gegevens op een verkoopfactuur.



## 3. Juridisch

### BELGIË

#### 3.1. Vennootschapsvormen

- Het Belgische Wetboek van Vennootschappen en Verenigingen (hierna WVV) erkent volgende rechtspersonen:
  1. de (internationale) vereniging zonder wistoochmerk (I)VZW;
  2. de private stichting (PS);
  3. de vennootschap onder firma (VOF);
  4. de commanditaire vennootschap (CommV);
  5. de besloten vennootschap (BV);
  6. de coöperatieve vennootschap (CV);
  7. de naamloze vennootschap (NV);
  8. de Europese vennootschap (SE);
  9. de Europese Coöperatieve Vennootschap (SCE).
 Het WVV erkent het Europees Economisch Samenwerkingsverband (EESV) als een rechtspersoon.
- De maatschap is de enige vennootschap waaraan de wet geen rechtspersoonlijkheid toekent terwijl de feitelijke vereniging een vereniging zonder rechtspersoonlijkheid vormt.
- De meeste gebruikte vennootschapsvormen zijn de NV en de BV, waarbij de aandeelhouders in principe slechts tot het bedrag van de inbreng zijn verbonden (beperkte aansprakelijkheid). De BV vormt de "default-vennootschap" bij uitstek.

### NEDERLAND

- Het Nederlandse Burgerlijk Wetboek voorziet in de volgende privaatrechtelijke rechtsvormen met rechtspersoonlijkheid (de publiekrechtelijke rechtspersonen worden buiten beschouwing gelaten):
  1. de vereniging;
  2. de coöperatie en de onderlinge waarborgmaatschappij;
  3. de naamloze vennootschap (NV);
  4. de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid (BV);
  5. de stichting.
- In overige wettelijke regelgeving zijn nog een aantal ondernemingsvormen zonder rechtspersoonlijkheid opgenomen:
  1. de eenmanszaak;
  2. de maatschap;
  3. de vennootschap onder firma (VOF);
  4. de commanditaire vennootschap (CV).
- De eenmanszaak is de meeste gebruikte ondernemingsvorm gevolgd door de BV.
- Bij een BV is de aandeelhouder in principe slechts tot het bedrag van zijn inbreng verbonden (beperkte aansprakelijkheid).
- De BV heeft als typische eigenschap het besloten karakter en de beperkte overdraagbaarheid van de aandelen. Aandelen kunnen uitsluitend met behulp van een notaris worden overgedragen.

## BELGIË

**3.2. Oprichtingsvereisten**

- De oprichtingsformaliteiten voor een NV of een BV zijn vrij gelijklopend:
  1. een authentieke oprichtingsakte, inclusief de statuten, gepubliceerd bij uittreksel;
  2. oprichting door minimum één aandeelhouder, natuurlijke of rechtspersoon;
  3. inschrijving in de Kruispuntbank van Ondernemingen;
  4. kapitaalvereiste:
    - NV: minimumkapitaal van € 61.500,00
    - BV: een aanvangsvermogen dat bij oprichting bestaat uit een eigen vermogen dat, mede gelet op de andere financieringsbronnen, toereikend is in het licht van de voorgenomen bedrijvigheid;
  5. een financieel plan (budgetraming over een periode van ten minste twee jaar na oprichting met wettelijk verplichte vermeldingen – uit plan moet voornamelijk blijken dat de vennootschap (over) voldoende aanvangsvermogen / (start) kapitaal beschikt om de normale uitoefening van de voorgenomen bedrijvigheid te verzekeren).
  6. min. 1 aandeel waaraan 1 stem verbonden is.
- Geen voorafgaande goedkeuring van overheidswege vereist.

**3.3. Opstartformaliteiten**

- Volgende algemene formaliteiten dienen onder meer te worden verricht bij een oprichting:

**1. Voorafgaandelijk aan de oprichting:**

- het openen van een bijzondere geblokkeerde bankrekening op naam van de vennootschap in oprichting bij een (erkende) in de Europese Economische Ruimte gevestigde kredietinstelling (storten van het minimumkapitaal of aanvangsvermogen door middel van inbreng in geld) of inbreng in natura (bijzondere verslaggeving);
- opmaak financieel plan (cf. supra).

**2. Oprichting:**

- authentieke oprichtingsakte met inbegrip van statuten;

**3. Na de oprichting:**

- opmaak en ondertekening aandelenregister;
- registratie vennootschap in het UBO Register;

## NEDERLAND

- Voor de oprichting van een NV of een BV gelden verschillende vereisten. Door de wetgeving sinds oktober 2012 is het eenvoudiger om een BV op te richten.
- Voor de oprichting van een NV is onder meer vereist:
  1. een notariële oprichtingsakte, inclusief de statuten;
  2. oprichting door één of meer personen; er is dus geen minimum aantal oprichters vereist;
  3. inschrijving in het handelsregister bij de Kamer van Koophandel;
  4. dat het maatschappelijke en het geplaatste kapitaal tenminste het minimumkapitaal bedragen, namelijk € 45.000. Van het maatschappelijk kapitaal moet ten minste één vijfde deel zijn geplaatst.
- Voor de oprichting van een BV is onder meer vereist:
  1. een notariële oprichtingsakte, inclusief de statuten;
  2. oprichting door één of meer personen; er is dus geen minimum aantal oprichters vereist;
  3. inschrijving in het handelsregister bij de Kamer van Koophandel;
  4. dat de statuten het nominale bedrag van de aandelen vermelden. Doordat het minimumkapitaal bij de BV is afgeschaft, kan een BV worden opgericht met 1 aandeel van €0,01.
- Geen voorafgaande goedkeuring van overheidswege vereist.

**Oprichting:**

- notariële oprichtingsakte, inclusief de statuten;

**Na oprichting:**

- inschrijving in het Handelsregister met een authentiek afschrift van de oprichtingsakte (zorgt de notaris voor);

## BELGIË

- inschrijving in de Kruispuntbank voor Ondernemingen (KBO);
- aanvraag van een BTW-nummer (indien vereist);
- aansluiting van vennootschap en bestuurders bij het Sociaal Verzekeringsfonds (naar keuze);
- afhankelijk van de vestiging van de zetel, activiteit en/of de grootte van de onderneming, verkrijgen van eventueel wettelijk vereiste erkenningen en attesten (bv. attest kennis bedrijfsbeheer (Brussel of Wallonië), vestigingsattest (Brussel of Wallonië), ...);
- aanvragen van eventueel wettelijk vereiste vergunningen (bv. i.v.m. ruimtelijke ordening en milieu ...).

### • Overgedragen verliezen (Art. 3:6, 6° WVV):

Ingeval uit de balans een overgedragen verlies blijkt, of wanneer uit de resultatenrekening gedurende twee opeenvolgende boekjaren een verlies van het boekjaar blijkt, bevat het jaarverslag (of de toelichting van de jaarrekening voor kleine vennootschappen) een verantwoording van de waarderingsregels in de veronderstelling van continuïteit.

### • Alarmbelprocedure BV, CV, NV (Art. 5:153; 6:119; 7:228-7:229 WVV)

Het bestuursorgaan dient de algemene vergadering bijeen te roepen binnen een termijn van twee maanden, tenzij strengere bepalingen in de statuten, wanneer zij heeft vastgesteld, of krachtens wettelijke of statutaire bepalingen had moeten vaststellen, dat ten gevolge van geleden verlies:

#### NV:

het netto-actief is gedaald tot minder dan de helft respectievelijk tot minder dan een vierde van het kapitaal of zelfs gedaald tot beneden € 61.500.

Indien het netto-actief gedaald is beneden € 61.500 kan iedere belanghebbende of het openbaar ministerie de ontbinding van de vennootschap vorderen voor de rechtbank. De rechtbank kan aan de vennootschap een bindende termijn toestaan om haar toestand te regulariseren.

#### BV/CV:

het netto-actief negatief dreigt te worden of is geworden  
Op dezelfde wijze dient te worden gehandeld wanneer het bestuursorgaan vaststelt dat het niet langer vaststaat dat de vennootschap, volgens redelijkerwijs te verwachten ontwikkelingen, in staat zal zijn om gedurende minstens de twaalf volgende maanden haar schulden te voldoen naarmate deze opeisbaar worden. De algemene vergadering zal - op voorstel van het bestuursorgaan, gerechtvaardigd in een daartoe speciaal voorzien bijzonder verslag aan de aandeelhouders - beslissen over de goedkeuring van de voorgestelde maatregelen tot vrijwaring van de continuïteit van de vennootschap dan wel om deze te ontbinden. Nadat voormelde verplichtingen een eerste maal werden

## NEDERLAND

- na inschrijving bij de Kamer van Koophandel ontvangt de rechtspersoon naast een KvK-nummer ook een Rechtspersonen en Samenwerkingsverbanden informatienummer (RSIN). Dit nummer wordt gebruikt om gegevens uit te wisselen met andere (overheids-)organisaties, zoals de Belastingdienst. Na inschrijving geeft de KvK dat nummer automatisch door aan de Belastingdienst, waardoor de rechtspersoon zich niet langer apart hoeft aan te melden bij de Belastingdienst.

## BELGIË

nageleefd, is het bestuursorgaan gedurende twaalf maanden niet meer verplicht een algemene vergadering om dezelfde reden opnieuw bijeen te roepen.

### 3.4. Bestuursorganen

- Algemeen: bestuurder, natuurlijke persoon of rechtspersoon, verplicht onder een zelfstandig statuut.
- Samenstelling:

#### BV

Eén of meer individueel bevoegde bestuurders, die een college van bestuurders kunnen vormen.

#### NV

Drie bestuursmodellen mogelijk:

##### ► Monistisch bestuur

Raad van Bestuur samengesteld uit min. 3 bestuurders (2 indien < 3 aandeelhouders)

##### ► Enige bestuurder

Benoeming in de statuten mogelijk – de statuten kunnen een opvolger voor de enige bestuurder benoemen.

##### ► Duaal bestuur

- (1) De Raad van Toezicht (RvT) (min. 3 leden) bevoegd voor:
  - Algemeen beleid / strategie
  - Aan RvB voorbehouden bevoegdheden (cf. monisme)
  - Toezicht op DR
- (2) De Directieraad (DR) (min. 3 leden) met residuaire bevoegdheid:
  - Operationele werking van de vennootschap

Eenzelfde persoon kan geen lid zijn van beide raden.

- **Bevoegdheden:** Het bestuursorgaan (de Raad van Toezicht bij een NV met een duaal bestuursorgaan) is bevoegd om alle handelingen te verrichten die nodig of dienstig zijn tot verwezenlijking van het voorwerp van de vennootschap, behoudens die waarvoor volgens de wet de algemene vergadering bevoegd is. De bevoegdheden kunnen worden beperkt in de statuten. Zodanige beperking kan niet aan derden worden tegengeworpen, ook niet als ze openbaar is gemaakt.
- **Vertegenwoordiging:** De statuten kunnen aan een of meerdere bestuurders de bevoegdheid verlenen om alleen of gezamenlijk de vennootschap te vertegenwoordigen. Zodanige bepaling kan

## NEDERLAND

- Algemeen: Het bestuur wordt meestal directie genoemd of, met name in grotere vennootschappen, Raad van Bestuur (RvB).

**Bestuurstaken:** De taak van het bestuur is in de wet opgenomen, namelijk: "het bestuur is belast met het besturen van de vennootschap. Bij de vervulling van hun taak richten de bestuurders (van de BV en NV) zich op grond van de wet naar het belang van de vennootschap en de met haar verbonden onderneming". Iedere bestuurder kan de vennootschap vertegenwoordigen. De bestuurstaken kunnen door statutaire bepalingen worden beperkt, maar het is niet toegestaan die taken zodanig te beperken dat er geen autonome bestuursbevoegdheid overblijft.

## BELGIË

aan derden worden tegengeworpen, mits publicatie in de Bijlagen bij het Belgisch Staatsblad. Statutaire beperkingen aan deze vertegenwoordigingsbevoegdheid kunnen echter niet aan derden worden tegengeworpen.

• **Benoeming en ontslag:**

1. De benoeming van de bestuurders geschiedt voor de eerste maal bij de akte van oprichting en later door de algemene vergadering (AV).
2. De algemene vergadering van aandeelhouders benoemt de bestuurders van:
  - een BV voor bepaalde of onbepaalde duur
  - een NV voor (hernieuwbare) maximale termijn van 6 jaar (van AV tot AV).

*Ad nutum* ontslag door de algemene vergadering van aandeelhouders blijft de norm, maar van aanvullend recht. Behoudens indien de statuten anders voorzien, kan de AV voortaan bij ontslag in ontslagbescherming (opzegtermijn en/of vertrekvergoeding) voorzien.
3. Telkens een rechtspersoon wordt aangewezen tot (dagelijks) bestuurder of lid van de directieraad, ontstaat de verplichting om een vaste vertegenwoordiger-natuurlijke persoon aan te duiden. Deze natuurlijke persoon is hoofdelijk aansprakelijk met de rechtspersoon, in dezelfde mate alsof de vaste vertegenwoordiger het mandaat in eigen naam en voor eigen rekening zou uitoefenen. De vaste vertegenwoordiger kan bovendien slechts in één hoedanigheid in het bestuursorgaan zetelen, i.e. niet tevens in eigen naam of als vaste vertegenwoordiger van een 2e rechtspersoon.
4. Delegatie van bevoegdheden:  
Een orgaan van dagelijks bestuur is optioneel in alle vennootschappen en verenigingen: het dagelijks bestuur en de vertegenwoordigingsbevoegdheid dienaangaande kan worden toevertrouwd aan één of meer personen, zelfstandige of werknemer. Indien deze tevens lid is van de raad van bestuur draagt deze de titel van "gedelegeerd bestuurder".  
De dagelijks bestuurders(s) worden benoemd en ontslagen door het bestuursorgaan (in NV in geval van dual bestuursorgaan door de directieraad) op de wijze zoals bepaald in de statuten.
5. Mits de statuten hierin voorzien is het mogelijk voor een (dagelijks) bestuurder gevolmachtigden van de vennootschap aan te stellen. Alleen bijzondere en beperkte volmachten voor bepaalde of voor een reeks bepaalde rechtshandelingen te delegeren zijn geoorloofd.

## NEDERLAND

• **Benoeming en ontslag:**

1. De benoeming van de bestuurders geschiedt voor de eerste maal bij de akte van oprichting en later door de Algemene Vergadering (AV). Bij structuurvennootschappen benoemt en ontslaat de Raad van Commissarissen (RvC) de bestuurders, tenzij het verlichte structuurregime van toepassing is.
  - Het verlichte regime betekent dat het structuurregime van toepassing is, maar dat de bevoegdheid om de bestuurders te benoemen, schorsen en ontslaan niet overgaat op de RvC maar bij de aandeelhoudersvergadering blijft.
2. Een bestuurder wordt meestal voor onbepaalde tijd benoemd. Er is daarnaast doorgaans sprake van een arbeidsrechtelijke verhouding tussen de bestuurder en de rechtspersoon.
3. Een andere rechtspersoon kan tot bestuurder van de rechtspersoon worden aangesteld.
4. Delegatie van bestuurstaken: bestuurstaken kunnen gedelegeerd worden aan anderen via het verlenen van een volmacht. Vloeit de volmacht voort uit de statuten, dan moet deze in het Handelsregister worden ingeschreven. In andere gevallen kan inschrijving van de volmacht in het Handelsregister plaatsvinden, maar geldt er geen verplichting daartoe.
5. Het bestuur van de rechtspersoon stelt jaarlijks een jaarrekening op en legt deze ter vaststelling voor aan de Algemene Vergadering. De jaarrekening moet worden ondertekend door alle bestuurders en commissarissen. Indien zij niet tot ondertekening overgaan, wordt de reden daarvan in de jaarrekening vermeld.

## BELGIË

6. De besluiten van het bestuursorgaan kunnen worden genomen bij eenparig schriftelijk akkoord van de bestuurders, met uitzondering van de besluiten waarvoor de statuten deze mogelijkheid uitsluiten.
7. Het bestuursorgaan dient jaarlijks een jaarrekening en een jaarverslag op te stellen die binnen zes maanden na de afsluitingsdatum van het boekjaar aan de gewone algemene vergadering moet worden voorgelegd ter goedkeuring. Indien een commissaris werd benoemd, overhandigt zij dit in principe ten laatste één maand voor de datum van de gewone algemene vergadering en minstens 15 dagen voor de algemene vergadering, indien geen commissaris werd benoemd.

### 3.5. Algemene vergadering van aandeelhouders

- De algemene vergadering oefent de bevoegdheden uit die het WVV aan haar toewijst. Zij heeft de meest uitgebreide bevoegdheid om de handelingen die de vennootschap aangaat, te verrichten of te bekrachtigen.
- Voorbehouden bevoegdheden:
  1. (her)benoeming en ontslag van de bestuurders en vaststelling bezoldiging;
  2. (her)benoeming en ontslag van de commissaris en vaststelling honorarium;
  3. beslissing over de wijziging van de statuten van de vennootschap (o.a. voorwerp van de vennootschap, verhoging of vermindering kapitaal (NV), e.d.);
  4. goedkeuring van de jaarrekening en bestemming resultaat;
  5. verlenen van (bijzondere) kwijting aan bestuurders en commissaris;
  6. besluit tot fusie/splitsing;
  7. besluit tot inbreng/overdracht bedrijfstuk/algemeenheid;
  8. ontbinding en vereffening van de vennootschap;
  9. de regeling van het verloop van de vergadering zelf (inclusief verdaging), met uitzondering van verdaging door het bestuursorgaan;
  10. besluit tot inkoop van eigen aandelen;
  11. besluit tot omzetting in een andere rechtsvorm;
  12. instellen vennootschapsvordering tegen bestuurder(s) of commissaris.
- De statuten kunnen de bevoegdheden van de AV uitbreiden. Dergelijke uitbreiding kan niet zonder meer aan derden worden tegengeworpen.
- Gewone algemene vergadering van aandeelhouders: ieder jaar moet tenminste één algemene vergadering worden gehouden in de gemeente, op de dag en het uur bij de statuten bepaald (datum moet binnen de 6 maand na het einde van het boekjaar).

## NEDERLAND

- Bevoegdheden: De Algemene Vergadering (AV) heeft alle bevoegdheden, binnen de door de wet en de statuten gestelde grenzen, die niet aan het bestuur of een toezichthoudend orgaan (meestal de RvC) zijn toegekend. De bevoegdheden die de AV niet ontnomen kunnen worden zijn:
  1. benoeming, ontslag en schorsing van de bestuurders;
  2. benoeming, ontslag en schorsing van commissarissen;
  3. opdracht geven aan een accountant om de door het bestuur opgemaakte jaarrekening te onderzoeken;
  4. beslissing over de wijziging van de statuten, omzetting van de rechtspersoon en ontbinding van de rechtspersoon;
  5. vaststelling van de jaarrekening;
  6. vermindering van het kapitaal;
  7. besluit tot een juridische fusie of splitsing, tenzij het bestuur onder bepaalde voorwaarden bevoegd is om dit besluit te nemen.
- Voor de NV geldt dat er jaarlijks minstens één algemene vergadering moet worden gehouden en wel binnen zes maanden na afloop van het boekjaar of korter als dat statutair zo bepaald is.
- Voor de BV geldt dat er jaarlijks minstens één algemene vergadering moet worden gehouden of eenmaal buiten vergadering moet worden besloten of de jaarrekening op vereenvoudigde wijze moet worden vastgesteld.

## BELGIË

Het bestuursorgaan heeft het recht, tijdens de zitting, de vergadering drie weken uit te stellen. Tenzij de AV anders bepaalt geldt de verdaging enkel voor wat betreft het agendapunt "jaarrekening" en doet zij geen afbreuk aan de andere genomen besluiten.

- De besluiten van de algemene vergadering kunnen bij geschrift worden vastgesteld, zonder dat fysieke bijeenkomst van de aandeelhouders vereist is (de zgn. "unanieme schriftelijke besluitvorming"), met uitzondering van statutenwijziging.

### 3.6. Raad van Commissarissen

- Niet van toepassing.

### 3.7. Jaarverslag

- De bestuursorganen van grote vennootschappen én zeer grote verenigingen en stichtingen dienen een jaarverslag op te stellen,

## NEDERLAND

- Algemeen: De Raad van Commissarissen (RvC) heeft tot taak toezicht te houden op het beleid van het bestuur en op de algemene gang van zaken binnen de rechtspersoon en de met haar verbonden onderneming. De RvC kan het bestuur adviseren.

- Taakomschrijving: De RvC heeft een aantal in de wet genoemde taken:

1. Indien alle bestuurders een tegenstrijdig belang hebben, is de RvC bevoegd om over het betreffende onderwerp een besluit te nemen. Het tegenstrijdig belang van een bestuurder of het bestuur kan overigens in de statuten worden 'weggeschreven'.
2. De RvC is bevoegd iedere bestuurder te schorsen. Deze schorsing kan door de AV worden opgeheven, tenzij de RvC het bestuur benoemt en ontslaat (zoals bij een vennootschap waar het structuurregime op van toepassing is).
3. De jaarrekening moet worden ondertekend door alle bestuurders en commissarissen. Indien zij niet tot ondertekening overgaan, wordt de reden daarvan in de jaarrekening vermeld.
4. De RvC is bevoegd, wanneer de AV dit nalaat, een accountant opdracht te geven de jaarrekening te onderzoeken.

- Bij de BV worden de commissarissen, voor zover zij niet zijn aangewezen bij de akte van oprichting, benoemd door de AV. De RvC bestaat uit een of meer natuurlijke personen (een commissaris mag niet een rechtspersoon zijn!). Het aantal commissarissen is vrij, tenzij anders bepaald in de statuten.
- Commissarissen hebben nooit een arbeidsovereenkomst met de vennootschap omdat dit strijdig is met hun toezichthoudende taak. Wel hebben zij een overeenkomst tot het verrichten van (enkele) diensten. Een vergoeding voor het verrichten van deze diensten is mogelijk.

- Het bestuur dient een bestuursverslag op te stellen. De hoofdregel is voornamelijk dat het bestuursverslag niet bij het

## BELGIË

ten laatste één maand voor de algemene vergadering, indien een commissaris werd benoemd en minstens 15 dagen voor de algemene vergadering, indien geen commissaris werd benoemd. Kleine en middelgrote ondernemingen die een verkort schema opmaken zijn niet verplicht een jaarverslag op te maken en te publiceren.

### 3.8. Ondernemingsraad

- De oprichting van een ondernemingsraad is verplicht wanneer er gewoonlijk gemiddeld 100 werknemers tewerkgesteld zijn.
- Verplichte informatie te verstrekken aan de ondernemingsraad:
  1. de basisinformatie;
  2. de jaarlijkse informatie (de jaarrekening – bijwerking van de basisinformatie – de geconsolideerde jaarrekening);
  3. trimestriële informatie (omzetten, kostprijzen, voorraden, e.d.);
  4. occasionele informatie (fusies – collectieve ontslagen – wijzigingen personeelsbeleid of personeelsvoorwaarden, e.d.).
- Controle van informatie verstrekt aan de ondernemingsraad. De opdracht van de commissaris bestaat uit:
  1. verslag opstellen over de jaarrekening en het jaarverslag;
  2. certificering getrouwheid en volledigheid van economische en financiële inlichtingen;
  3. verstrekte informatie aan de leden van de ondernemingsraad verklaren en ontleden.

## NEDERLAND

Handelsregister behoeft te worden gedeponeerd, als men er ten eigen kantore inzage en tegen kostprijs of minder afschriften van geeft. Voor bepaalde ondernemingen, waaronder BV's die als groot kwalificeren, vervalt de vrijstelling om niet te deponeren (en het bestuursverslag ten kantore ter inzage leggen) als de Corporate Sustainability Reporting Directive ("CSRD") van kracht wordt. Op grond van de CSRD moeten grote BV's vanaf 2025 over duurzaamheid rapporteren.

Micro en kleine rechtspersonen zijn vrijgesteld van het opmaken van een bestuursverslag.

- De instelling van een ondernemingsraad is verplicht wanneer er bij de onderneming ten minste 50 werknemers werkzaam zijn.
- De belangrijkste bevoegdheden van de OR zijn:
  1. recht op informatie: de ondernemer is verplicht om desgevraagd aan de OR alle inlichtingen en gegevens te verstrekken die deze voor de vervulling van de taak redelijkerwijs nodig heeft, d.w.z. minstens tweemaal per jaar algemene gegevens omtrent de werkzaamheden en resultaten, mededeling te doen van de verwachtingen daaromtrent, investeringen in binnen- en buitenland, jaarstukken en gegevens over het gevoerde sociale beleid;
  2. adviesrecht: de OR heeft een recht van advies inzake bepaalde besluiten. De ondernemer is verplicht daarover het advies van de OR te vragen. De besluiten hebben o.a. betrekking op belangrijke wijzigingen in de organisatie, overdracht van de zeggenschap van de onderneming;
  3. instemmingsrecht: voor besluiten op sociaal terrein is instemming van de OR vereist (bijvoorbeeld wijziging in werk- en vakantietijden, beloningssysteem);
  4. initiatiefrecht: de OR is bevoegd om over alle aangelegenheden betreffende de onderneming voorstellen te doen en de standpunten kenbaar te maken. De ondernemer is niet verplicht de voorstellen over te nemen.
- Er is geen verplichte accountantscontrole op de aan de OR verstrekte informatie.

## 4. Vennootschapsbelasting

### BELGIË

#### 4.1. Fiscale jaarrekening en grondslagen belastingheffing

- Er bestaat geen fiscale jaarrekening onderscheiden van de gepubliceerde boekhoudkundige jaarrekening. Bij het berekenen van de belastbare winst wordt uitgegaan van de boekhoudkundige balans en resultatenrekening, maar het boekhoudkundige resultaat wordt aangepast teneinde rekening te houden met de bepalingen van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 (WIB92).

### NEDERLAND

- In Nederland wordt de fiscale winst van zowel ondernemers in de inkomstebelasting als vennootschapsbelastingplichtige lichamen geheel autonoom bepaald, los van boekhoudkundige grondslagen. De fiscale balans is een winstbepalende balans en heeft niet tot doel om inzicht te verschaffen in het vermogen van de onderneming c.q. de vennootschap. De fiscale jaarrekening kan in de praktijk wel worden afgeleid van de boekhoudkundige jaarrekening.
- De fiscale winst van een onderneming wordt bepaald overeenkomstig het totaalwinstbeginsel en het jaarwinstbeginsel. De totale winst is de winst die de onderneming behaalt gedurende haar gehele bestaan. Het jaarwinstbeginsel verdeelt daarbij de totale winst in jaarmoten. Leidend hiervoor is 'goed koopmansgebruik'.
- Het totaalwinstbeginsel bepaalt of een bate (inkomsten) of een last (uitgaven) tot de winst behoort (behoren). Het houdt bijvoorbeeld in dat de winst op zakelijke basis moet worden verantwoord, vrij van 'aandeelhoudersinvloeden' en privé-motieven van de ondernemer. De fiscale winst dient te worden gezuiverd van (kapitaal)stortingen en onttrekkingen.
- Er bestaan inbreuken op het totaalwinstbeginsel. Bekende voorbeelden zijn de (objectieve) vrijstellingen. Zo kent de fiscale wetgeving een 'landbouwwijziging' op grond waarvan waardeveranderingen van landbouwgronden in beginsel zijn vrijgesteld van belastingheffing. Een ander voorbeeld is de kwijtscheldingwinstvrijstelling, die kort gezegd regelt dat een kwijtschelding van een schuld is vrijgesteld als de schuld niet voor verwezenlijking vatbaar is en verliesaanspraken zijn 'opgegeten'. Voor vennootschapsbelastingplichtige lichamen gelden (daarnaast) specifieke vrijstellingen en faciliteiten, zoals de deelnemingsvrijstelling en de objectvrijstelling voor buitenlandse ondernemingswinsten.

## BELGIË

- Verschillen tussen de boekhoudkundige winst en de fiscale winst kunnen het gevolg zijn van:

## 1. Tijdelijke verschillen:

- belastbare provisies en waardeverminderingen;
- overdreven afschrijvingen;
- onderschattingen van actief en overschattingen van passief ten gevolge van afwijkende fiscale waarderingsregels;

## 2. Permanente verschillen:

- verworpen uitgaven (fiscaal niet of beperkt aftrekbare kosten);
- vrij te stellen buitenlandse winst;
- deelnemingsvrijstelling;
- aftrek voor risicokapitaal;
- fiscale verliescompensatie;
- diverse fiscale aftrekken en vrijstellingen;

- Waardeverminderingen op schuldvorderingen en provisies voor risico's en kosten: deze zijn slechts fiscaal vrijgesteld indien zij betrekking hebben op scherp omschreven verliezen of kosten die volgens de aan de gang zijnde gebeurtenissen waarschijnlijk zijn. Een louter algemene waardevermindering of provisie is steeds belastbaar. Bovendien kunnen de vanaf 1 januari 2018 gevormde voorzieningen voor risico's en kosten slechts vrijgesteld worden indien:
  - zij voortvloeien uit verbintenissen die de vennootschap is aangegaan tijdens het belastbaar tijdperk of een van de voorgaande belastbare tijdperken; of
  - voortvloeien uit wettelijke of contractuele verplichtingen die niet uitsluitend voortvloeien uit de toepassing van boekhoudkundige voorschriften of wettelijke bepalingen betreffende de jaarrekening.

## NEDERLAND

- Goed koopmansgebruik is de verzamelterm voor diverse in de jurisprudentie ontwikkelde regels aan de hand waarvan kan worden bepaald in welk jaar een bate of een last als winst moet worden verantwoord. Waarderingsstelsels zijn fiscaal toegestaan indien zij in overeenstemming zijn met goed koopmansgebruik. Aan goed koopmansgebruik liggen diverse beginselen ten grondslag, zoals het matchingbeginsel, het realiteitsbeginsel en het voorzichtigheidsbeginsel. Goed koopmansgebruik bepaalt in veel situaties niet het exacte tijdstip waarop een bestanddeel van de totale winst moet worden verantwoord, maar biedt enige flexibiliteit. Bij de keuze van waarderingsstelsels moet de ondernemer een 'bestendige gedragslijn' hanteren.
- Omdat de fiscale maatstaven afwijken van de bedrijfseconomische, zal de waardering in de commerciële jaarrekening meestal afwijken van de fiscale waardering.
- Verschillen tussen bedrijfseconomisch of jaarrekeningtechnische resultaat en fiscaal resultaat kunnen permanent of tijdelijk zijn:
  1. Permanente verschillen ontstaan door fiscaal vrijgestelde baten, fiscaal niet of beperkt aftrekbare kosten en door fiscale faciliteiten, zoals de investeringsaftrek.
  2. Tijdelijke verschillen ontstaan wanneer de periode waarin belastbare resultaten tot het fiscale resultaat worden gerekend, niet gelijk is aan de periode waarin zij tot het bedrijfseconomische/jaarrekeningtechnische resultaat worden gerekend, bijvoorbeeld doordat afwijkend wordt gewaardeerd of afgeschreven. Tijdelijke verschillen komen tot uitdrukking in een latente belastingvordering of belastingsschuld.
- De Nederlandse wetgever heeft in de loop van de tijd een aantal voorschriften in de fiscale wetgeving opgenomen waarbij er wordt afgeweken van het totaalwinstbeginsel en/of goed koopmansgebruik. Zo gelden er afschrijvingsbeperkingen voor gebouwen, goodwill en overige bedrijfsmiddelen alsmede waarderingsvoorschriften voor onderhanden werk en pensioenen.

## BELGIË

**4.2. Tarieven vennootschapsbelasting**

- Het normaal tarief voor vennootschappen bedraagt 25%.

- Verlaagd tarief van 20% voor KMO-vennootschappen op de eerste schijf van € 100.000, met uitsluiting van:

- vennootschappen die deelnemingen of beleggingen bezitten waarvan de beleggingswaarde groter is dan 50 % van het gestort kapitaal, de belaste reserves en de geboekte meerwaarden (de zogenaamde financiële vennootschappen); Participaties van 75 % of meer in dochtervennootschappen worden buiten beschouwing gelaten.
- vennootschappen waarvan de aandelen voor meer dan 50% in handen zijn van één of meer vennootschappen;
- vennootschappen die in een belastbaar tijdperk niet aan ten minste één van hun bedrijfsleiders-natuurlijke personen (geen rechtspersonen) een bezoldiging hebben toegekend die gelijk is aan of hoger is dan het belastbaar inkomen van de vennootschap wanneer die bezoldiging minder bedraagt dan € 45.000. Deze uitsluiting is niet van toepassing voor de eerste 4 belastbare tijdperken vanaf de oprichting van kleine vennootschappen.

**4.3. Verworpen uitgaven en (interest)aftrekbeperkingen**

- De aftrekbaarheid van de autokosten (inclusief brandstofkosten) moet per wagen worden bepaald op basis van de formule:  $120\% - 0,5 \times \text{coëfficiënt} \times \text{aantal gram CO}_2/\text{km}$ .
- Tevens moet 17% (of 40% indien de vennootschap tevens de brandstofkosten geheel of gedeeltelijk draagt) van het voordeel in natura dat een werknemer of bedrijfsleider geniet bij privégebruik van een personenauto bij de verworpen uitgaven worden geteld.

## NEDERLAND

- BV's, NV's en daarmee vergelijkbare lichamen zijn onderworpen aan de vennootschapsbelasting.

- Het vennootschapsbelastingtarief is als volgt:

| Deel van de winst    | 2023  |
|----------------------|-------|
| tot en met € 200.000 | 19%   |
| vanaf € 200.000      | 25,8% |

- Bepaalde voordelen uit hoofde van een door de belastingplichtige zelf voortgebracht immaterieel activum worden optioneel belast met een effectief vennootschapsbelastingtarief van afgerond maximaal 9% (innovatiebox). Zie hierover verder onderdeel 4.5.

- Bij het bepalen van de winst uit onderneming voor ondernemers in de inkomstenbelasting worden bepaalde 'gemengde kosten' beperkt tot en met een bedrag van € 5.100 niet in aftrek toegelaten. Het betreft hierbij kosten voor de volgende zaken: voedsel, drank en genotmiddelen, representatie, daaronder begrepen recepties, feestelijke bijeenkomsten en vermaak, congressen, seminars, symposia, excursies, studiereizen, de desbetreffende reizen en het desbetreffende verblijf. Indien de belastingplichtige daarvoor kiest, kan in plaats van het bedrag van € 5.100 niet in aftrek te nemen, maximaal 80% van de bovengenoemde posten in aftrek worden genomen.

## BELGIË

- Wijziging autofiscaliteit voor bedrijfswagens in 4 fasen:

1. **'Grandfathering'**: Voor auto's aangeschaft vóór 1 juli 2023, blijft de huidige fiscale aftrekregeling (o.b.v. de CO<sub>2</sub>-uitstoot) van toepassing.

2. **'Uitdoofregeling'**: Voor personenwagens (ook hybride) die rijden op fossiele brandstof (diesel, lpg, cng of benzine) en worden aangeschaft in de periode van 1 juli 2023 t.e.m. 31 december 2025 geldt een overgangsregeling:

- Belastbaar tijdperk vanaf 01/01/2025: max. 75% (min. 50%) aftrekbaar;
- Belastbaar tijdperk vanaf 01/01/2026: max. 50% aftrekbaar;
- Belastbaar tijdperk vanaf 01/01/2027: max. 25% aftrekbaar;
- Belastbaar tijdperk vanaf 01/01/2028: 0% aftrekbaar.

3. **Wagens op fossiele brandstof**, aangeschaft vanaf 1 januari 2026: autokosten niet aftrekbaar.

4. **Koolstofemissievrije wagens aangeschaft na 1 januari 2027**: voor elektrische wagens en wagens die rijden op waterstof geldt vanaf 1 januari 2027 een overgangsregeling:

- Datum aanschaf voor 01/01/2027: levenslang aftrekbaar tegen 100%;
- Datum aanschaf in 2027: levenslang aftrekbaar tegen 95%;
- Datum aanschaf in 2028: levenslang aftrekbaar tegen 90%;
- Datum aanschaf in 2029: levenslang aftrekbaar tegen 82,5%;
- Datum aanschaf in 2030: levenslang aftrekbaar tegen 75%;
- Datum aanschaf in 2031: levenslang aftrekbaar tegen 67,5%.

- Receptie- en relatiekosten zijn slechts voor 50% als beroepskosten aftrekbaar.

- Beroepsmatig gedane (binnen- en buitenlandse) restaurantkosten zijn voor 69% aftrekbaar.

- Geldboeten, verbeurdverklaringen en straffen van alle aard: deze kosten zijn niet aftrekbaar ongeacht of de boete administratief of strafrechtelijk is van aard, behoudens in uitzonderlijke gevallen bv. wanneer de tenlasteneming van een boete aanleiding geeft tot een belastbaar voordeel alle aard in hoofde van de overtreder.

## NEDERLAND

- Bij het bepalen van de belastbare winst voor een lichaam dat is onderworpen aan de vennootschapsbelasting worden deze kosten in aftrek beperkt als dat lichaam werknemers in dienst heeft. De hiervoor genoemde posten zijn dan niet aftrekbaar tot een bedrag van € 5.100 of, als de uitkomst daarvan hoger is, 0,4% van het door de werknemers in het desbetreffende jaar genoten belastbare loon. Op verzoek van belastingplichtige kan worden geopteerd om 73,5% van de kosten in aftrek te brengen op het bedrijfsresultaat.

- Bepaalde kosten zijn niet aftrekbaar, bijvoorbeeld kosten ten aanzien van geldboeten, kosten van misdrijven, steekpenningen, kosten van vaartuigen die worden gebruikt voor representatieve doeleinden en de kosten voor het uitreiken of toekennen van optierechten.

## BELGIË

- Kledijkosten: kosten voor niet-specifieke beroepskledij zijn niet als beroepskosten aftrekbaar.
- Worden niet als beroepskosten aangemerkt: sommige uitgaven ten gunste van belastingplichtigen die gevestigd zijn in een land met een aanzienlijk gunstigere belastingregeling.
- Interest van leningen wordt slechts als beroepskosten aangemerkt in zover zij niet hoger is dan een bedrag dat overeenstemt met de overeenkomstig de marktinterest geldende interestvoet.
- De Belgische fiscale wetgeving stelt dat als algemeen principe een kost moet voldoen aan de volgende voorwaarden om aftrekbaar te zijn:
  1. De kost moet gedaan of gedragen zijn in het belastbare tijdperk;
  2. De kost moet gedaan zijn om belastbare inkomsten te verwerven of behouden;
  3. De echtheid en het bedrag van de kost moet aangetoond worden (bv. via factuur).
- De Belgische fiscus hanteert een stenge visie inzake de aftrekbaarheid van interestkosten gemaakt in het kader van een financiering van een dividend of kapitaaluitkering. Een goede onderbouwing is hier dan ook ten stelligste aangewezen.
- Bepaalde interesten van voorschotten zijn ook niet aftrekbaar in de mate dat het totaalbedrag van de interestgevendende voorschotten hoger is dan de som van de belaste reserves bij het begin van het boekjaar en het gestort kapitaal bij het einde van het boekjaar. Bedoeld zijn de niet door effecten vertegenwoordigde geldleningen, verstrekt door een natuurlijke persoon, die aandeelhouder is van de vennootschap of die in de vennootschap een mandaat van bestuurder, zaakvoerder, vereffenaar of een gelijksoortige functie uitoefent.

## NEDERLAND

- De Nederlandse vennootschapsbelasting kent een aantal aftrekbeperkingen voor interest en andere kosten van geldleningen (hierna: interest). Daarnaast is het mogelijk dat interest niet aftrekbaar is op grond van de rechtspraak (zie hierna).
- Fiscaal wordt alleen interest in aanmerking genomen die in lijn is met het zakelijkheidsbeginsel (at arm's length-beginsel). Voor zover de omvang van het betaalde (dan wel ontvangen) interestbedrag is beïnvloed door niet-zakelijke overwegingen en/of aandeelhoudersinvloeden, vindt correctie plaats zodat alleen de zakelijke bepaalde interest in aanmerking wordt genomen.
- Er gelden daarnaast specifieke voorschriften die tot gevolg kunnen hebben dat interest niet of tot een lager bedrag in aftrek komt, omdat de corresponderende interestbaten bij een gelieerde wederpartij niet of onvoldoende wordt belast (verrekenprijsmismatchwetgeving).
- Uit de rechtspraak volgt dat interest ter zake van een 'deelnemerschapslening', een 'schijnlening' en een 'bodemlozeputlening' de winst niet raakt. Dergelijke leningen krijgen fiscaal het etiket eigen vermogen (herkwalificatie).
- Is herkwalificatie niet aan de orde, zodat het ook fiscaal om een lening gaat, dan kan nog sprake zijn van een onzakelijke lening. Als dat zo is, wordt de in aanmerking te nemen interest bepaald aan de hand van een door de Hoge Raad ontwikkeld criterium.
- De Wet VPB 1969 kent een aantal specifieke aftrekbeperkingen voor interest en kosten van geldleningen, waarvan de belangrijkste hierna kort de revue passeren.
- Interest is als hoofdregel niet aftrekbaar als het schuld betreft aan een verbonden lichaam of verbonden natuurlijk persoon die verband houdt met een 'besmette rechtshandeling' (aftrekbeperking voor 'winstdrainageconstructies'). De wet noemt drie soorten besmette rechtshandelingen:

## BELGIË

• Thin capitalisation maatregelen: In de strijd tegen de onderkapitalisatie van vennootschappen worden interesten van leningen niet als beroepskosten aanvaard wanneer:

- interesten worden betaald of toegekend aan buitenlandse belastingplichtigen die niet aan een inkomstenbelasting zijn onderworpen of een aanzienlijk gunstigere belastingregeling genieten voor dergelijke inkomsten in vergelijking met het Belgisch belastingregime. In elk geval zal de belastingplichtige de werkelijkheid en oprechtheid van deze verrichtingen moeten staven, zelfs indien er geen sprake is van onderkapitalisatie.
- interesten die betaald of toegekend worden aan werkelijke verkrijgers die deel uitmaken van dezelfde groep waartoe de schuldenaar behoort en als dusdanig verbonden vennootschappen zijn. Hiermee worden enkel de interesten beoogd van leningen afgesloten vóór 17 juni 2016. Interesten van latere leningen vallen onder de beperking van het 'financieringskostensurplus' (zie verder).

Deze thin-cap regeling vindt slechts toepassing in de mate dat het totaalbedrag van de betrokken leningen hoger is dan vijf maal het bedrag van de belaste reserves bij het begin van het belastbaar tijdperk verhoogd met het gestort kapitaal op het einde van het belastbaar tijdperk.

- Niet aftrekbaar financieringskostensurplus: Netto-interestlasten (het zgn. financieringskostensurplus) zijn niet aftrekbaar in de mate dat ze het hoogste van twee grensbedragen, een de minimis-drempel van € 3 miljoen dan wel 30% van de belastbare EBITDA, overtreffen. Indien de vennootschap deel uitmaakt van een groep, dienen de drempels verder op groepsniveau bekeken te worden. Belangrijk is dat, in tegenstelling tot de bestaande thin cap-regeling, hierbij niet enkel betalingen aan verbonden ondernemingen of verkrijgers in belastingparadijzen geïsoleerd worden, maar eveneens deze aan derden en kredietinstellingen. Interestlasten die betrekking hebben op leningovereenkomsten afgesloten vóór 17 juni 2016 en waaraan sindsdien geen fundamentele wijzigingen werden aangebracht blijven buiten beschouwing voor de vaststelling van het financieringskostensurplus. Deze blijven bijgevolg onderworpen aan de bestaande thin cap-regeling in de mate dat zij in een afzonderlijke bijlage bij de aangifte worden opgenomen
- Uitgaven voor sociale voordelen (o.a. maaltijdcheques, geschenk-cheques, ...) worden in principe niet als beroepskosten aangemerkt en zijn in hoofdte van de verkrijgers vrijgesteld van belasting. Er is een beperkende lijst van uitgaven die bij de onderneming wel aftrekbaar zijn en bij de verkrijgers niet belastbaar zijn.

## NEDERLAND

1. een winstuitdeling of een teruggaaf van gestort kapitaal door de belastingplichtige of door een met hem verbonden lichaam dat aan deze belasting is onderworpen, aan een met hem verbonden lichaam of verbonden natuurlijk persoon;
  2. een kapitaalstorting door de belastingplichtige, door een met hem verbonden lichaam dat aan deze belasting is onderworpen of door een met hem verbonden natuurlijk persoon die in Nederland woont, in een met hem verbonden lichaam;
  3. de verwerving of uitbreiding van een belang door de belastingplichtige, door een met hem verbonden lichaam dat aan deze belasting is onderworpen of door een met hem verbonden natuurlijk persoon die in Nederland woont, in een lichaam dat na deze verwerving of uitbreiding een met hem verbonden lichaam is.
- Er is een tegenbewijsregeling op grond waarvan de interest aftrekbaar is als sprake is van overwegend zakelijke motieven voor zowel het aangaan van de schuld als het verrichten van de besmette rechtshandeling. De bewijslast daarvoor rust op de belastingplichtige. Een tweede tegenbewijsmogelijkheid is de 'compenserende-heffingstoets'. Als de interestbaten bij de (uiteindelijke) crediteur per saldo wordt belast naar een tarief van ten minste 10% over naar Nederlandse maatstaven bepaalde belastbare winst, is de interest toch aftrekbaar, tenzij de inspecteur bepaalde zaken aannemelijk maakt.
  - Als een vennootschapsbelastingplichtig lichaam een geldlening heeft verkregen van een gelieerde partij die de hierna te noemen kenmerken voldoet, is de interest niet aftrekbaar. Ook waardeveranderingen van de geldlening komen niet in aftrek. De kenmerken zijn: 1. de geldlening heeft geen vaste aflossingsdatum of een aflossingsdatum die meer dan 10 jaar is gelegen na het tijdstip van het aangaan van de geldlening en 2. er is geen interest overeengekomen of een interest die minimaal 30% lager is dan wat onafhankelijke partijen zouden zijn overeengekomen. Naast de hiervoor aangestipte specifieke interestaftrekbeperkingen kent de vennootschapsbelasting een algemene interestaftrekbeperking: de earningsstrippingmaatregel. Toepassing van die regeling houdt in dat eerst moet worden bepaald wat het 'saldo aan interesten' is. Globaal gezegd is dat het verschil tussen de interestlasten en de interestbaten. Slechts voor zover de interestlasten in het betreffende jaar hoger zijn dan de interestbaten, kan de aftrek van interestlasten worden gedwarsboomd door de earningsstrippingmaatregel. Het saldo aan interesten is namelijk slechts aftrekbaar tot € 1 miljoen of, als dat hoger is, 20% van de gecorrigeerde winst. De gecorrigeerde winst is de (fiscale) bruto bedrijfswinst in termen van cashflow. Voor zover het saldo aan interesten in een bepaald jaar niet aftrekbaar is, kan het worden

## BELGIË

- De eerste afschrijvingsannuïteit ten aanzien van tijdens het boekjaar verkregen of tot stand gebracht vaste activa wordt slechts als beroepskosten aangemerkt in verhouding tot het gedeelte van het boekjaar waarin de vaste activa zijn verkregen of tot stand gebracht. Deze regeling geldt zowel voor grote als voor KMO-vennootschappen. Tijdens het boekjaar waarin het betreffende actief wordt vervreemd mag evenwel bij voortduur geen (pro rata temporis) afschrijving in aanmerking worden genomen.
- De bijkomende kosten bij aankoop van vaste activa mogen niet direct in resultaat worden opgenomen, maar moeten op dezelfde wijze en volgens hetzelfde ritme als de hoofdsom van de aanschaffingswaarde van de desbetreffende vaste activa worden afgeschreven. KMO-vennootschappen kunnen de bijkomende kosten wel onmiddellijk in resultaat nemen.
- Verder zijn ook niet aftrekbaar:
  1. Pensioenbijdragen en premies voor bedrijfsleiderverzekering die de wettelijke 80%-grens overschrijden;
  2. Toegestane abnormale en goedgunstige voordelen;
  3. Liberaliteiten;
  4. Waardeverminderingen en minderwaarden op aandelen (beperkte uitzondering ten belope van het verlies aan gestort kapitaal bij ontbinding of faillissement van de vennootschap).

### 4.4. Aftrek voor risicokapitaal (notionele interestaftrek)

- De notionele interestaftrek (aftrek voor risicokapitaal) is een fiscale aftrekpost die wordt berekend als een fictieve interestlast over het eigen vermogen van een vennootschap.
- De berekeningsgrondslag voor de aftrek wordt gevormd door het gecorrigeerd eigen vermogen van de vennootschap. Onder eigen vermogen wordt begrepen de som van het kapitaal, uitgiftepremies, reserves, overgedragen winst/overgedragen verlies (-). Dit eigen vermogen moet dan vervolgens worden verminderd met o.a. de fiscale nettowaarde van de aandelen en deelnemingen die geboekt worden onder de "financiële vaste activa".
- De aftrek wordt toegepast op één vijfde van het positieve verschil tussen het risicokapitaal bij het begin van het belastbare tijdperk en het risicokapitaal bij het begin van het vijfde voorgaande belastbare tijdperk.
- Het tarief voor inkomstenjaar 2022 bedraagt -0,057% waardoor er voor grote vennootschappen geen notionele interestaftrek mogelijk is. Voor KMO's geldt een verhoogde aftrek van 0,443% (+0,50%). De notionele interestaftrek wordt afgeschaft voor de belastbare tijdperken die ten vroegste vanaf 31 december 2023 worden afgesloten.

## NEDERLAND

doorgeschoven naar het volgende jaar. In dat volgende jaar moet dan met behulp van de earningsstrippingmaatregel worden bepaald of aftrek (alsnog) mogelijk is.

- In Nederland bestaat geen vergelijkbare wetgeving. De Europese Commissie heeft in 2022 een richtlijnvoorstel gedaan (DEBRA) op grond waarvan op termijn een aftrek voor eigenvermogen-financiering en een extra aftrekbeperking voor vreemdvermogen-financiering kunnen worden ingevoerd.

## BELGIË

#### 4.5. Aftrek voor innovatie-inkomsten

- De innovatieaftrek bestaat uit een vermindering van de winst gelijk aan 85% van de netto-innovatie-inkomsten van een intellectueel eigendomsrecht vermenigvuldigd met de nexus-breuk.
- De kwalificerende intellectuele eigendomsrechten omvatten:
  - octrooien en aanvullende beschermingscertificaten
  - kwekersrechten
  - weesgeneesmiddelen
  - van overheidswege toegekende data- of marktexclusiviteit
  - auteursrechtelijk beschermde computerprogramma's die zijn voortgevloeid uit projecten of programma's van onderzoek en ontwikkeling.
- Innovatie-inkomsten kunnen de vorm aannemen van:
  - licentievergoedingen
  - royalty's inbegrepen in de prijs van (beschermde) goederen of diensten
  - notionele royalty's voor (beschermde) producten of werkwijzen aangewend in het productieproces van de gecommercialiseerde goederen of diensten
  - inkomsten uit de verkoop van een intellectueel eigendomsrecht dat de aard van vast actief heeft
  - schadevergoedingen naar aanleiding van een inbreuk op een intellectueel eigendomsrecht.
- Voor de netto-berekening moeten de innovatie-inkomsten worden verminderd met alle uitgaven voor onderzoek en ontwikkeling die rechtstreeks betrekking hebben op het betrokken intellectueel eigendomsrecht en die in kosten zijn opgenomen.
- De nexus-breuk geeft de verhouding weer tussen de kwalificerende uitgaven (verhoogd met 30%) en de globale uitgaven.

#### 4.6. Altre fiscali stimoli

De Belgische fiscale wetgeving kent de hierna vermelde voordelige regelingen:

1. Investeringsaftrek:

- Investerings die aan de wettelijke voorwaarden voldoen, geven recht op een investeringsaftrek die gelijk is aan een bepaald percentage van de aanschaffings- of beleggingswaarde van de investeringen.

NEDERLAND

- Bepaalde voordelen uit hoofde van een door de belastingplichtige zelf voortgebracht immaterieel activum worden optioneel in de heffing betrokken tegen een effectief vennootschapsbelastingtarief van maximaal 9% (innovatiebox). In de praktijk wordt de innovatiebox veelal toegepast op basis van met de inspecteur gemaakte afspraken.
- Om gebruik te maken van de innovatiebox is een S&O-verklaring (speur- en ontwikkelingsverklaring) noodzakelijk. Voor grote belastingplichtigen (belastingplichtigen die deel uitmaken van een concern met een netto-omzet van € 250 miljoen of meer in 5 jaar of € 37,5 miljoen of meer innovatieboxvoordeel in vijf jaar) is aanvullend ook nog vereist dat er een octrooi (patent, kwekersrecht, medicijnvergunning, etc.) is (aangevraagd) of dat sprake is van programmatuur. Daarnaast mogen slechts beperkt voordelen aan de innovatiebox worden toegerekend als sprake is van uitbestede R&D-werkzaamheden.
- Optioneel kunnen belastingplichtigen de voordelen uit hoofde van een immaterieel activum forfaitair vaststellen op 25% van de fiscale winst met een maximum van € 25.000. Met deze regeling is beoogd de innovatiebox toegankelijker te maken voor MKB-ondernemingen.

De Nederlandse belastingwetgeving kent een aantal fiscaal voordelige regelingen:

- Kleinschaligheidsinvesteringsaftrek: ondernemers mogen een investeringsaftrek toepassen, de aftrek bedraagt een percentage over het geïnvesteerde bedrag voor energie- en milieugerelateerde investeringen;

## BELGIË

## • De meest gebruikte investeringsaftrekken zijn:

- De investeringsaftrek voor KMO's, deze bedraagt 25% voor investeringen in vaste activa die zijn verkregen of tot stand gebracht tussen 12 maart 2020 en 31 december 2022 (op voorwaarde van verzaking aan aftrek voor risicokapitaal) en 8% vanaf 1 januari 2023.
- De investeringsaftrek voor energiebesparende investeringen van 13,5%. (20,5% vanaf 1 januari 2023)
- De investeringsaftrek voor milieuvriendelijke investeringen in onderzoek en ontwikkeling van 13,5%. (20,5% vanaf 1 januari 2023) Deze investeringsaftrek kan ook gespreid worden afgetrokken en bedraagt dan 20,5%. (27,5% vanaf 1 januari 2023)

## • Daarnaast bestaan er ook investeringsaftrekken voor o.a. octrooien, digitale investeringen, beveiliging, herbruikbare verpakkingen,...

## • Merk op dat niet alle investeringsaftrekken beschikbaar zijn voor grote vennootschappen.

## 2. Fiscale stimuli voor onderzoek en ontwikkeling:

- Belastingkrediet voor onderzoek en ontwikkeling:  
De binnenlandse vennootschappen en de Belgische inrichtingen van buitenlandse vennootschappen die investeren in vaste activa die hen recht geven op de verhoogde investeringsaftrek voor octrooien en voor milieuvriendelijke investeringen in onderzoek en ontwikkeling, kunnen opteren voor een "belastingkrediet voor onderzoek en ontwikkeling" in plaats van de investeringsaftrek. Bij gebrek aan (voldoende) vennootschapsbelasting om het belastingkrediet te verrekenen, kan het krediet in beperkte mate worden overgedragen naar de 4 volgende aanslagjaren. Na 5 opeenvolgende aanslagjaren zonder voldoende verrekening, is het saldo van het belastingkrediet terugbetaalbaar.

## • Vrijstelling van regionale premies en subsidies in kader van onderzoek en ontwikkeling:

Vrijgesteld van vennootschapsbelasting zijn de premies, en de kapitaal- en de interestsubsidies op immateriële en materiële vaste activa die toegekend worden aan vennootschappen in het kader van gewestelijke steun inzake onderzoek en ontwikkeling met inachtneming van de Europese reglementering inzake staatssteun. Bij vervreemding binnen de 3 jaar, wordt de vrijstelling teruggenomen.

## NEDERLAND

- energie-investeringsaftrek en milieu-investeringsaftrek: extra aftrek naast de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek;

- diverse faciliteiten inzake willekeurige afschrijving: de aanschaffings- of voortbrengingskosten van milieu-bedrijfsmiddelen en andere, bij ministeriële regeling, aangewezen bedrijfsmiddelen kunnen door de belastingplichtige willekeurig worden afgeschreven;

- diverse faciliteiten inzake vermindering afdracht loonbelasting/premieheffing (bijvoorbeeld voor speur- en ontwikkelingswerk).

- Belastingplichtigen kunnen bij vervreemding van een bedrijfsmiddel de boekwinst reserveren (herinvesteringsreserve). Bij een herinvestering in een ander bedrijfsmiddel wordt vervolgens de herinvesteringsreserve in mindering gebracht op de aanschaffings- dan wel voortbrengingskosten van het nieuwe bedrijfsmiddelen. De vorming en de vrijval van herinvesteringsreserve is aan voorwaarden gebonden.

## BELGIË

- Vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing voor onderzoekers:

Ondernemingen moeten 80 % van de ingehouden bedrijfsvoorheffing op de bezoldigingen niet doorstorten aan de schatkist indien de werknemers over een kwalificerend diploma beschikken en zijn tewerkgesteld in onderzoeks- of ontwikkelingsprojecten of programma's.

Eenzelfde vrijstelling geldt eveneens voor zgn. Young Innovative Companies (KMO-vennootschap, minder dan 10 jaar opgericht, minstens 15% van de totale kosten zijn aangewend voor onderzoek en ontwikkeling) die bezoldigingen toekennen aan wetenschappelijk personeel.

### 3. Tax shelter:

- 'Tax Shelter' is een fiscale regeling die de productie van audiovisuele werken, podiumkunsten en videogames aanmoedigt.
- De investerende vennootschap kan een belastingvrijstelling genieten ten belope van een gedeelte van de werkelijk gestorte sommen (rekening houdend met de toepasselijke limieten).

## 4.7. Deelnemingsvrijstelling (DBI)

- De deelnemingsvrijstelling geldt onder bepaalde voorwaarden voor de ontvangen dividenden en liquidatiebonussen (DBI-af trek) en de gerealiseerde meerwaarden op aandelen.
  - Participatievoorwaarde: de deelnemingsvrijstelling is mogelijk vanaf een –participatie van tenminste 10% of bij een aanschafswaarde van een deelneming van tenminste €2,5 miljoen.
  - Permanentievoorwaarde: de inkomsten moeten betrekking hebben op aandelen die gedurende een ononderbroken periode van ten minste 1 jaar in volle eigendom worden of werden behouden.
  - Taxatievoorwaarde: de vennootschap die het dividend uitkeert of waarvan de aandelen worden verkocht moet aan de Belgische vennootschapsbelasting of aan een gelijkaardige belasting in het buitenland onderworpen zijn.

Bovendien mag het gemeenrechtelijke nominaal of werkelijk tarief niet lager zijn dan 15%. Vennootschappen gevestigd in een lidstaat van de Europese Unie worden geacht hieraan te voldoen. Bij Koninklijk Besluit is een limitatieve lijst van landen gepubliceerd die als belastingparadijs worden aangemerkt en bijgevolg niet voldoen aan de taxatievoorwaarde.

## NEDERLAND

- De deelnemingsvrijstelling voorziet erin dat in bepaalde moeder-dochterverhoudingen geen economisch dubbele heffing van vennootschapsbelasting over dezelfde winst plaatsvindt.
- De deelnemingsvrijstelling geldt als een vennootschapsbelastingplichtig lichaam een belang heeft van ten minste 5% van het nominaal gestorte aandelenkapitaal in een aandelenvennootschap, ongeacht waar deze is gevestigd (deelneming). Ook belangen in andersoortige lichamen kunnen mogelijk in aanmerking komen voor de deelnemingsvrijstelling, en onder voorwaarden is de deelnemingsvrijstelling eveneens van toepassing op grond van het bezit van 5% van de stemrechten in een lichaam dat in een andere EU-lidstaat is gevestigd of in een land waar Nederland een bepaald soort belastingverdrag mee heeft gesloten. Als een belastingplichtige een deelneming bezit in een ander lichaam, geldt de deelnemingsvrijstelling ook voor andere vermogensbestanddelen zoals winstbewijzen die betrekking hebben op dat lichaam en zogenoemde deelnemerschapsleningen (zie paragraaf 5.3) aan dat lichaam. Uit de rechtspraak volgt dat de deelnemingsvrijstelling ook kan gelden voor opties op aandelen en daarmee vergelijkbare financiële instrumenten.

## BELGIË

- Bepaalde vennootschappen worden expliciet uitgesloten van de deelnemingsvrijstelling (o.a. financieringsvennootschappen en vennootschappen met gunstig belaste offshore-winsten).
- Geleden minderwaarden zijn enkel bij liquidatie van de dochter beperkt aftrekbaar (ten hoogste het verlies aan gestort kapitaal).
- Het gedeelte van de DBI-aftrek dat niet kan worden benut, is overdraagbaar naar volgende aanslagjaren.

## NEDERLAND

- De toepassing van de deelnemingsvrijstelling betekent concreet dat voordelen, zoals dividenden, boekwinsten en valutakoerswinsten ter zake van een deelneming niet belast zijn met vennootschapsbelasting. Vereist is dat de voordelen voldoende causaal verband houden met de deelneming.
- In beginsel zijn verliezen ter zake van een deelneming niet aftrekbaar. Daarvoor geldt een uitzondering ingeval van liquidatie van het lichaam waarin de deelneming wordt gehouden. De aftrekpost is gelijk aan het totaal van de uitkeringen bij liquidatie van het desbetreffende lichaam verminderd met het zogenoemde opgeofferde bedrag voor de deelneming. Hoe hoger het opgeofferde bedrag, des te hoger het potentieel aftrekbare liquidatieverlies. Het opgeofferde bedrag wordt onder meer bepaald door de kostprijs van de deelneming, de daarbij gemaakte aankoopkosten en de latere kapitaalstortingen, verminderd met eventuele terugbetalingen van kapitaal. Op verzoek kan dit opgeofferde bedrag door de inspecteur bij voor bezwaar vatbare beschikking worden vastgesteld.
- Vanaf 2021 gelden drie aanvullende voorwaarden voor het kunnen aftrekken van een liquidatieverlies:
  - de liquidatie moet in beginsel binnen drie kalenderjaren na het kalenderjaar van (gedeeltelijke) staking zijn voltooid (temporele voorwaarde),
  - bij een liquidatieverlies van meer dan € 5 miljoen moet sprake zijn van een zogenoemd kwalificerend belang in het geliquideerde lichaam. Dat houdt in dat de belastingplichtige beslissende invloed moet hebben (kwantitatieve voorwaarde), en
  - bij een liquidatieverlies van meer dan € 5 miljoen moet het geliquideerde lichaam gevestigd zijn in Nederland, een EU of EER-lidstaat dan wel in een aangewezen staat waarmee Nederland een associatieverdrag heeft afgesloten.
- De deelnemingsvrijstelling is van oudsher een brutovrijstelling. Dit betekent dat kosten (waaronder interest ter zake van de financiering van de deelneming) in beginsel aftrekbaar zijn. Dit geldt echter niet voor aankoopkosten en verkoopkosten in verband met een deelneming. Deze kosten zijn niet aftrekbaar en vallen onder de deelnemingsvrijstelling. Van aan- of verkoopkosten deelneming is sprake als de betreffende kosten worden opgeroepen door de aan- of verkoop van de deelneming. Dat is het geval als de kosten zonder de aan- of verkoop niet zouden zijn gemaakt.
- De deelnemingsvrijstelling is in beginsel ook van toepassing op een schuldvordering aan een vennootschap die feitelijk functioneert als eigen vermogen bij de schuldenaar ('deelnemerschapslening'), mits de schuldeiser of een met hem verbonden lichaam (tevens) minimaal 5% van de aandelen bezit in de deelneming/schuldenaar. Dit geldt niet als de vergoeding

## BELGIË

#### 4.8. Fiscale consolidatie

- België kent een fiscale eenheid op vlak van btw en vennootschapsbelasting (vanaf 2019). Voor de fiscale eenheid voor de btw verwijzen wij naar paragraaf 5.
- In het Belgische consolidatiesysteem kan een groepsvennootschap een gedeelte van haar fiscale winst overdragen aan een andere groepsvennootschap die voor datzelfde aanslagjaar een beroepsverlies realiseert. Dit wordt de groepsbijdrage van winst genoemd.

## NEDERLAND

op deze schuldvordering (interest) bij de schuldenaar in aftrek kan worden gebracht op de fiscale winst.

- Een moedermaatschappij (houder van het belang) die is aangemerkt als een fiscale beleggingsinstelling, komt niet in aanmerking voor de toepassing van de deelnemingsvrijstelling.
- In de regeling van de deelnemingsvrijstelling moet kort gezegd worden vastgesteld of de dochtermaatschappij een beleggingsdeelneming is. Dat is het geval als de moedermaatschappij het belang houdt met het oog op een rendement dat bij normaal vermogensbeheer kan worden verwacht (oogmerktoets). In bepaalde situaties wordt dit oogmerk geacht aanwezig te zijn (ficties). Kwalificeert de deelneming als een beleggingsdeelneming, dan is de deelnemingsvrijstelling als hoofdregel niet van toepassing. Dit is slechts anders (uitzondering) als één van de twee hierna te noemen toetsen slaagt (of als zij beide slagen). In dat geval is namelijk sprake van een zogenoemde kwalificerende beleggingsdeelneming.
  - De onderworpenheidstoets. De deelneming is onderworpen aan een winstbelasting die resulteert in een naar Nederlandse begrippen reële heffing. Een tarief van 10% over een grondslag die voldoende vergelijkbaar is met de Nederlandse grondslagvaststelling, geldt doorgaans als reële heffing.
  - De bezittingentoets. De bezittingen van de deelneming bestaan doorgaans (on)middellijk voor minder dan de helft uit laagbelaste vrije beleggingen. Om vast te stellen of de bezittingentoets slaagt, dient een toerekeningsbalans opgesteld te worden. Daarop worden alle bezittingen van de deelneming (en haar (klein)dochtermaatschappijen) vermeld tegen de waarde in het economische verkeer. Vervolgens moet worden vastgesteld of een bezittingen een vrije belegging is. Dat is bijvoorbeeld het geval bij beursaandelen, bepaalde vorderingen op verbonden lichamen en overtollige (liquide) middelen. Een vrije belegging is laagbelast als de voordelen die ermee behaald worden niet worden betrokken in een belasting naar de winst die resulteert in een naar Nederlandse begrippen reële heffing (10%).

- In Nederland kan een fiscale eenheid worden gevormd voor zowel de vennootschapsbelasting als voor de btw. Voor de fiscale eenheid voor de btw verwijzen wij naar paragraaf 5.
- Een fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting kan op verzoek tot stand worden gebracht indien een moedermaatschappij ten minste 95% van de gehele juridische en economische eigendom van de aandelen in een dochtermaatschappij in handen heeft, en dat bezit recht geeft op ten minste 95% van de winst en het vermogen van de dochtermaatschappij. Andere voorwaarden zijn dat de moeder-

## BELGIË

- Het bedrag van de groepsbijdrage kan dan in mindering gebracht worden van de winst van de overdragende vennootschap. Deze bijdrage is optioneel en er kan voor elk aanslagjaar afzonderlijk de keuze gemaakt worden om een groepsbijdrage te verrichten onder de voorwaarden in de wet gesteld.
- Aangezien de individuele vennootschappen nog elk afzonderlijk worden belast (afzonderlijke aangifte), is er sprake van een niet-volledige consolidatie.
- Om te kiezen voor een groepsbijdrage moet een groepsbijdrage-overeenkomst worden afgesloten, waarbij de overdragende vennootschap zich ertoe verbindt om aan de ontvangende vennootschap een vergoeding te betalen die gelijk is aan het surplus aan belastingen die verschuldigd zou zijn indien de groepsbijdrage niet in mindering zou zijn gebracht van de winst ("het belastingvoordeel"). Deze vergoeding dient ter bescherming van de belangen van de minderheidsaandeelhouders van de ontvangende vennootschap. Zij zien in het geval van een groepsbijdrage immers verliezen verloren gaan waarmee de toekomstige winsten zouden kunnen gedrukt worden.
- Een binnenlandse of buitenlandse vennootschap gevestigd in een EER-lidstaat met een Belgische vaste inrichting kan met een Belgische belastingplichtige een groepsbijdrage-overeenkomst afsluiten op voorwaarde dat er sprake is van een bepaalde minimumparticipatie:
  - Ofwel moet tussen de vennootschappen een rechtstreekse deelneming van ten minste 90 % in het kapitaal bestaan;
  - Ofwel moet een derde in de EER gevestigde vennootschap ten minste 90 % in het kapitaal van de betrokken vennootschappen rechtstreeks aanhouden.
- De hierboven beschreven minimumparticipatie moet gedurende een onafgebroken periode van minstens vijf jaar bestaan. Die vijfjarige periode vangt aan op 1 januari van het vierde kalenderjaar vóór het kalenderjaar waarnaar het aanslagjaar wordt genoemd. Voorbeeld : een groepsbijdrage voor boekjaar 2023 (aanslagjaar 2024) veronderstelt dat er ononderbroken een deelneming van 90% is vanaf 1/1/2020 tot 31/12/2024.

## NEDERLAND

- maatschappij en de dochtermaatschappij hetzelfde boekjaar hebben en aan hetzelfde belastingregime onderworpen zijn. Een fiscale eenheid tussen een normaal belastingplichtige bv en een vrijgestelde beleggingsinstelling is bijvoorbeeld niet mogelijk.
- De kern van de fiscale-eenheidsregeling is dat heffing van vennootschapsbelasting plaatsvindt alsof sprake is van één belastingplichtige. Er wordt dus ook maar één aangifte vennootschapsbelasting ingediend. Het heffen alsof sprake is van één belastingplichtige is technisch vormgegeven door middel van een volledige resultaats- en vermogensconsolidatie. Het fiscale-eenheidsregime bevat een aantal uitzonderingen als gevolg waarvan bepaalde regelingen moeten worden toegepast alsof geen sprake is van een fiscale eenheid. Deze uitzonderingen hebben veelal voorkoming van misbruik als achtergrond.
  - Een verzoek om een fiscale eenheid te vormen moet namens alle betrokken maatschappijen worden gericht aan de Belastinginspecteur, en kan, mits aan de voorwaarden is voldaan, op ieder gewenst moment ingaan (met een terugwerkende kracht tot maximaal 3 maanden). De fiscale eenheid wordt op verzoek beëindigd of als niet langer aan één of meer voorwaarden wordt voldaan.
  - In de regel is het niet mogelijk om een feitelijk in het buitenland gevestigd lichaam op te nemen in een Nederlandse fiscale eenheid. Dat is echter anders voor zover dat buitenlandse lichaam in Nederland een vaste inrichting drijft en Nederland gerechtigd is om vennootschapsbelasting te heffen over de vaste-inrichtingswinst.
  - Ook in de volgende situaties is een fiscale eenheid mogelijk:
    - Een fiscale eenheid tussen een Nederlandse moedermaatschappij en een Nederlandse kleindochtermaatschappij met één (of meer) buitenlandse tussenhouder(s) gevestigd in een andere EU- of EER-lidstaat dan wel lidstaten (fiscale eenheid met een tussenmaatschappij);
    - Een fiscale eenheid tussen twee in Nederland gevestigde zustermaatschappijen waarvan 95% van de aandelen worden gehouden door een gezamenlijke buitenlandse moedermaatschappij gevestigd in een EU- of EER-lidstaat (fiscale eenheid met een topmaatschappij).
    - Ook combinaties van beide hiervoor genoemde vormen zijn mogelijk.

## BELGIË

## 4.9. Verliescompensatie

- Algemene regel: vorige fiscale verliezen kunnen onbeperkt worden gecompenseerd met de toekomstige winsten (geen carry-back).
- Uitzondering:
  - Het totaalbedrag van bepaalde overgedragen fiscale aftrekken ('korf'), waaronder de vorige fiscale verliezen, wordt beperkt tot € 1 miljoen, vermeerderd met 70% van het gedeelte van de winst dat, na toepassing van de aftrekken, die niet behoren

## NEDERLAND

In deze gevallen maken de tussenmaatschappij en de topmaatschappij geen deel uit van de fiscale consolidatie, maar functioneert deze slechts als een verbindende schakel om een fiscale eenheid tussen de in Nederland gevestigde lichamen mogelijk te maken.

- De belangrijkste voordelen van een fiscale eenheid zijn:
  - Verliezen van een maatschappij kunnen direct binnen het boekjaar worden gesaldeerd met de winsten van een andere maatschappij.
  - Transacties tussen in de fiscale eenheid opgenomen lichamen zijn voor de heffing van vennootschapsbelasting fiscaal niet zichtbaar. Hierdoor kunnen vermogensbestanddelen met stille reserves zonder directe heffing van vennootschapsbelasting overgedragen tussen maatschappijen die deel uitmaken van dezelfde fiscale eenheid. Wel geldt in dergelijke gevallen een sanctieheffing bij einde van de fiscale eenheid binnen een bepaalde termijn.
  - Rechtsverhoudingen (zoals bijvoorbeeld geldleningen en verhuur van bedrijfsmiddelen) tussen in de fiscale eenheid opgenomen lichamen zijn fiscaal niet zichtbaar. Er hoeft dus in beginsel voor de heffing van vennootschapsbelasting geen rekening te worden gehouden met fiscaal zakelijke vergoedingen (zoals een zakelijke interest en een zakelijke huur).
- Het vormen van een fiscale eenheid kan in bepaalde situaties ook nadelig zijn, bijvoorbeeld omdat het lagere vennootschapsbelastingtarief voor de gehele fiscale eenheid geldt, in plaats van per lichaam. Ook kan de fiscale eenheid tot lagere investeringsaftrek leiden en kunnen er nadelen zijn met betrekking tot de toepassing van de earningsstrippingmaatregel. Daarnaast is van belang dat alle maatschappijen in een fiscale eenheid hoofdelijk aansprakelijk zijn voor de vennootschapsbelasting die (in formele zin) de moedermaatschappij is verschuldigd. Ten slotte kan worden genoemd dat de fiscale eenheid complex is door de vele uitzonderingen en antimisbruikmaatregelen.
- Of het in stand laten of tot stand brengen van een fiscale eenheid voor een concern gunstig is, vereist een maatwerkbeoordeling.
- De verliesverrekeningstermijnen voor verrekening van verliezen van een jaar met winsten van een ander jaar in de inkomsten- en vennootschapsbelasting zijn als volgt:
  - In box 1 van de Inkomstenbelasting (inkomen uit werk en woning) kunnen verliezen 3 jaar achterwaarts worden verrekend (carry back) en 9 jaar voorwaarts (carry forward);
  - In box 2 van de Inkomstenbelasting (inkomen uit aanmerkelijk belang) is de verliescompensatie beperkt tot 1 jaar carry back en 6 jaar carry forward.

## BELGIË

tot de 'korf', € 1 miljoen overschrijdt. Zo zal een belastbaar resultaat van € 1.400.000 maar voor € 1.280.000 kunnen verrekend worden met fiscale verliezen - het verschil van € 120.000 is belastbaar.

- Voor aanslagjaar 2024 (verbonden aan een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 1 januari 2023) wordt de aftrek verder beperkt tot € 1 miljoen vermeerderd met 40% (in plaats van 70%).
- Bij overdracht (verkoop van aandelen) of wijziging van de controle van een vennootschap wanneer die niet aan rechtmatige financiële of economische behoeften beantwoordt, gaan de vorige verliezen definitief verloren. Het doel van de uitzondering is het tegengaan van de handel in verlieslatende bedrijven.
- Vorige fiscale verliezen en de verliezen van het boekjaar kunnen niet in mindering worden gebracht van bepaalde bestanddelen van het belastbaar resultaat zoals o.a.:
  - het niet-aftrekbaar gedeelte (17%/40%) van het voordeel alle aard voor het privégebruik van personenauto's
  - abnormale of goedgunstige voordelen die de vennootschap tijdens het belastbaar tijdperk heeft verkregen van een andere verbonden vennootschap.

### 4.10. Rulingbeleid

- Sinds 1 januari 2003 bestaat in België een algemeen regime van rulings. Dit is een voorafgaande beslissing over een rechtshandeling die bindend is voor de fiscale administratie over de wijze waarop de wet zal worden toegepast. De aanvraag moet ingediend worden bij de Federale Overheidsdienst Financiën, meer bepaald bij de dienst Voorafgaande Beslissingen in Brussel.

## NEDERLAND

- In de vennootschapsbelasting is de verliescompensatie beperkt tot 1 jaar carry back maar de carry forward is niet aan een termijn gebonden. Voor zover de winst in een jaar niet uitkomt boven € 1 miljoen, kan een verlies uit een ander jaar geheel worden verrekend. Voor zover de winst in een jaar meer is dan € 1 miljoen, kan het slechts voor de helft worden verrekend. Deze regeling heeft als bedoeld effect dat lichamen met een jaarwinst van meer dan € 1 miljoen in dat winstjaar per definitie vennootschapsbelasting betalen. Het bedrag aan verliezen van een jaar dat niet verrekenbaar is, vervalt niet maar blijft verrekenbaar met de winst een volgend jaar binnen de genoemde beperkingen.
- Er geldt een specifieke antimisbruikbepaling die de 'handel in verlieslichamen' beoogt te bestrijden. De openstaande verliezen van de vennootschap zijn dan als hoofdregel niet langer voorwaarts verrekenbaar (carry forward) indien aannemelijk is dat het uiteindelijke belang in een vennootschap met 30% of meer is gewijzigd ten opzichte van het begin van het oudste jaar met nog niet verrekende verliezen, met ingang van het jaar van wijziging. Op deze hoofdregel bestaan een aantal uitzonderingen, waardoor het recht op verliescompensatie toch behouden blijft. Enerzijds hebben deze uitzonderingen betrekking op wijzigingen in het belang. Anderzijds hebben deze uitzonderingen betrekking op de activa, respectievelijk activiteiten, van de vennootschap. Zo blijven bijvoorbeeld wijzigingen in het belang die voortvloeien uit het erfrecht of huwelijksvermogensrecht, dan wel een interne aandeelhouderswisseling (uitbreiding 1/3-belang) buiten aanmerking. Daarnaast is er een uitzondering voor beursvennootschappen.
- Ondanks een wijziging van 30% of meer in het uiteindelijke belang blijft het recht op verliescompensatie toch behouden indien is voldaan aan een non-beleggingstoets, geen inkrimping van activiteiten (tot minder dan 30% van het oudste verliesjaar) heeft plaatsgevonden en er geen voornemen tot inkrimping van activiteiten bestaat.
- Ook voor de achterwaartse verliesverrekening (carry back) geldt een vergelijkbare antimisbruikbepaling. Een wijziging in het uiteindelijke belang van minimaal 30% kan tot gevolg hebben dat een verlies van na deze belangwijziging niet achterwaarts kan worden verrekend met winst van het voorgaande jaar.
- Met de Nederlandse belastingdienst kan onder voorwaarden op diverse manieren vooraf zekerheid worden verkregen over de fiscale implicaties van bepaalde transacties.
- Een advance pricing agreement (APA) geeft goedkeuring vooraf over de vaststelling van een zakelijke beloning of een methode

## BELGIË

- De aanvraag moet gaan over een situatie die op fiscaal vlak nog geen uitwerking heeft gekregen, dus vooraleer men overgaat tot de verrichting. Bij de aanvraag moet een volledige beschrijving van de verrichting gegeven worden met verwijzing naar de wettelijke bepalingen waarop de beslissing moet slaan, en dient gemotiveerd te zijn.

Bij complexe vragen kan het nuttig zijn om de aanvraag voor een voorafgaande beslissing door een prefilingsaanvraag te laten voorafgaan.

### 4.11. Transfer pricing

- Het Wetboek Inkomstenbelastingen bevat algemene bepalingen die de overdracht van winsten naar buitenlandse belastingregimes moet verhinderen (artikel 26, 54 en 344 WIB).
- In 2004 is het arm's length beginsel in de Belgische wetgeving ingeschreven. De tekst van het wetsartikel geeft aan de Belgische administratie de mogelijkheid om zowel een opwaartse als een neerwaartse correctie van Belgische winst door te voeren.

## NEDERLAND

voor de vaststelling van een dergelijke beloning voor grensoverschrijdende transacties tussen gelieerde lichamen en tussen onderdelen van eenzelfde lichaam.

- Een advance tax ruling (ATR) geeft zekerheid vooraf over de fiscale gevolgen van een voorgenomen transactie of samenstel van transacties. Hierbij wordt genoemd de toepassing van de deelnemingsvrijstelling voor tussenhoudstermaatschappijen, beoordeling van internationale structuren waarbij hybride financierings- of rechtsvormen betrokken zijn alsmede beantwoording van de vraag of al dan niet sprake is van een vaste inrichting in Nederland van een in het buitenland gevestigde vennootschap.
- In een aantal beleidsbesluiten genomen zijn voorwaarden opgenomen waaronder zekerheid vooraf kan worden verkregen. Deze regels zijn de afgelopen jaren aangescherpt en uitgebreid. Voortaan zal door de Belastingdienst bijvoorbeeld scherper worden gekeken naar het doel van de specifieke structuur waarvoor de ruling wordt gevraagd. Voor structuren met Nederlandse en/of internationale belastingbesparing (dit laatste is nieuw) als doorslaggevende beweegredenen zullen geen rulings meer worden afgegeven.
- Daarnaast worden ook geen rulings meer afgegeven over transacties met entiteiten die gevestigd zijn in landen die op de zwarte lijst (van niet coöperatieve landen) van de Europese Unie staan.
- In de Nederlandse wet is vastgelegd dat de vergoedingen op intercompany transacties/verrekenprijzen moeten kunnen worden onderbouwd. Ervaring leert dat de Nederlandse Belastingdienst deze gegevens steeds vaker toetst. Het is wettelijk verplicht om in de administratie een onderbouwing van de prijszetting te bewaren.
- Nederlandse groepsvennootschappen van een multinationale groep (met een geconsolideerde omzet van tenminste € 50 miljoen) hebben te maken met specifieke eisen waaraan hun (verplichte) transfer pricing documentatie moet voldoen. Deze groeps-entiteiten moeten een groepsdossier (Master File) en een lokaal dossier (Local File) in hun administratie opnemen. Dit dient te gebeuren binnen de termijn gesteld voor het indienen van haar aangifte vennootschapsbelasting over het jaar waarop de aangifte betrekking heeft.

## BELGIË

- In België geldt een drieledige rapporteringsverplichting voor transfer pricing-doeleinden, naar analogie met het model uitgewerkt door de OESO:
- Een landenrapport (country-by-country report) (Formulier 275CBC) voor multinationale ondernemingen met een geconsolideerde bruto omzet van meer dan € 750 miljoen:
  - In principe moet het landenrapport worden ingediend door de uiteindelijke moeder vennootschap van de groep. Als deze uiteindelijke moeder vennootschap van de groep in België gevestigd is, moet het landenrapport aan de Belgische belastingadministratie worden overgemaakt binnen 12 maanden na afsluiting van de geconsolideerde jaarrekening van de groep.
  - Er geldt een notificatieplicht (Formulier 275CBC NOT) voor elke Belgische vennootschap die deel uitmaakt van de multinationale groep met een geconsolideerde bruto omzet van meer dan € 750 miljoen.
- Een groeps- (Formulier 275MF) en een lokaal dossier (Formulier 275LF) is verplicht op te maken voor elke Belgische vennootschap of vaste inrichting van een buitenlandse vennootschap die voldoet aan één van de volgende criteria, te beoordelen op basis van de individuele jaarrekening van de Belgische entiteit – vennootschap of vaste inrichting – voor het voorgaande boekjaar (op niet-geconsolideerde basis):
  - Een totaal van € 50 miljoen aan bedrijfs- en financiële opbrengsten met uitsluiting van niet-recurrente opbrengsten
  - Een balanstotaal van € 1 miljard
  - Een jaarlijks gemiddeld personeelsbestand van 100 voltijdse equivalenten.

### 4.12. Bronheffing – roerende voorheffing

- Dividenden (en liquidatie- en inkoopboni):
  - Principe: 30%.
  - Verlaagde tarieven in de dubbelbelastingverdragen
  - Vrijstelling onder de Europese Moeder-Dochterrichtlijn indien er een participatie is van 10 % en een minimum bezitsduur van één jaar. Deze vrijstelling is ook van toepassing indien de verkrijger een moedermaatschappij is die gevestigd is in een Staat waarmee België een dubbelbelastingverdrag heeft gesloten en deze overeenkomst of enig ander verdrag in de uitwisseling van inlichtingen voorziet.
  - Vrijstelling: dividenduitkeringen aan vennootschappen die gevestigd zijn in een EER-land of in een Staat waarmee België

## NEDERLAND

- In het groepsdossier dient onder andere een overzicht te worden gegeven van de onderneming van de multinationale groep, inclusief de aard van haar bedrijfsactiviteiten, haar algehele verrekenprijsgedragslijn en haar wereldwijde allocatie van inkomen en economische activiteiten.
- In het lokale dossier dient onder andere informatie te worden opgenomen die relevant is voor de verrekenprijsanalyse met betrekking tot transacties tussen een belastingplichtige en een groepsentiteit, alsmede informatie die een zakelijke winstallocatie aan vaste inrichtingen onderbouwt.
- Voor multinationale ondernemingen met een geconsolideerde omzet van tenminste € 750 miljoen is een verplichte CbC-reporting ingevoerd. Het omzet criterium wordt getest op basis van de geconsolideerde omzet in het fiscale jaar voorafgaand aan het jaar van de CbC-rapportage. De CbC-rapportage is bedoeld als risico inschattingmiddel voor belastingdiensten en dient te worden gebruikt om de juistheid van de onderlinge verrekenprijzen die binnen een multinationale groep gehanteerd worden, te beoordelen.

- Het tarief voor de dividendbelasting bedraagt 15%. Onder voorwaarden is een inhoudingsvrijstelling van toepassing (zoals in deelnemingssituaties).

## BELGIË

een dubbelbelastingverdrag heeft gesloten en deze overeenkomst of enig ander verdrag in de uitwisseling van inlichtingen voorziet en die een deelneming van minstens € 2,5 miljoen hebben, en mits een minimale houdperiode van één jaar.

- VVPRbis-regeling: dividenden (geen liquidatie- en inkoopboni) van KMO-vennootschappen kunnen onder bepaalde voorwaarden genieten van een verlaagde roerende voorheffing van 15% (o.a. nieuwe aandelen op naam, uitgegeven naar aanleiding van een inbreng in geld vanaf 1 juli 2013).
- Liquidatiereserve: KMO-vennootschappen kunnen het geheel of een gedeelte van hun boekhoudkundige winst na belasting overboeken naar één of meer afzonderlijke rekeningen van het passief waarbij er 10% belasting verschuldigd is. Na 5 jaar kunnen dergelijke reserves worden uitgekeerd aan een roerende voorheffing van 5%. In geval van vereffening is géén roerende voorheffing meer verschuldigd.

- Intersten :

- Principe: 30%.
- Verlaagde tarieven in de dubbelbelastingverdragen
- Vrijstelling onder de Europese Interestrictlijn van zodra er een participatie is van 25 % met een minimum bezitsduur van één jaar.
- Vrijstelling van roerende voorheffing voor interestbetalingen tussen twee Belgische vennootschappen.

- Voor natuurlijke personen (personenbelasting) is de roerende voorheffing bevrijdend en maakt zij de eindheffing uit.

## NEDERLAND

- Interest- en royaltybetalingen: De Wet bronbelasting is ingevoerd per 1 januari 2021. Het is een bronbelasting op bepaalde interest- en royaltybetalingen. Het gaat dan om een interest- of royaltybetaling door een in Nederland gevestigd lichaam aan een gelieerd lichaam (kort gezegd een belang van meer dan 50%) in een laagbelastend land, en om bepaalde misbruiksituaties.  
Het tarief is gelijk aan het hoogste tarief van de vennootschapsbelasting (in 2023: 25,8%). Een laagbelastend land is:

- een land dat geen winstbelasting heft, of een tarief hanteert van minder dan 9%;
- een land dat voorkomt op de EU-lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden

- Vorderingen van buitenlandse aanmerkelijk belanghouders op hun vennootschap in Nederland vallen in Box 1 als belastbaar resultaat uit overige werkzaamheden. Onder het huidige verdrag mag Nederland in de situatie van geëmigreerde aanmerkelijk belanghouders maximaal 10% heffen en tot het maximale inkomstenbelastingtarief bijheffen indien en voor zover bij emigratie uit Nederland een zogenoemde conserverende aanslag is opgelegd en nog openstaat. Nederland moet dan nog wel rekening houden met de in België geheven belasting.



## 5. BTW

### BELGIË

#### 5.1. Algemeen

##### • Normale tarieven:

- 21% standaard tarief;
- 0% voor dag- en weekbladen (die minstens 48 keer per jaar verschijnen), ook wanneer deze digitaal worden gepubliceerd;
- 6% voor voedingsmiddelen, boeken, weekbladen en tijdschriften die geen 48 keer per jaar verschijnen, levende dieren, kunst-voorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten, geneesmiddelen en medische hulpmiddelen, auto's voor personenvervoer voor invaliden, landbouwdiensten, inrichtingen voor cultuur, sport en vermaak, auteursrechten, uitvoeren van concerten en voorstellingen, sociale huisvesting, waterdistributie, vervoer en hotel en campings;
- 6% voor de renovatie van woningen ouder dan 10 jaar en onder bepaalde voorwaarden;
- 6% voor herstellingen van fietsen, schoeisel, lederwaren, kleding en huishoudlinnen;
- 12% voor steenkool, margarine, brandstoffen, sociale huisvesting en restaurant -en cateringdiensten.

### NEDERLAND

##### • Normale tarieven:

- 21% standaard tarief;
- 9% onder andere (niet limitatief) voor: voedingsmiddelen (met uitzondering van alcoholhoudende dranken), boeken, dagbladen en tijdschriften, levende dieren, verbandmiddelen, geneesmiddelen, lichamelijke prothesen, toegang tot attractieparken, gelegenheid geven tot sportbeoefening en het geven logies of kampeergelegenheid;
- 9% voor het schilderen en stukadoors van woningen ouder dan 2 jaar;
- 9% voor reparaties van fietsen, schoeisel, lederwaren, kleding en huishoudlinnen, alsmede kappers;
- 0% onder andere voor goederen en diensten die met in- en uitvoer te maken hebben;
- 0% voor levering en installatie van zonnepanelen op of in de nabijheid van woningen.

## BELGIË

## • Aangifteformulier

- kwartaalaangifte (optie): indien jaaromzet (excl. btw)  $\leq$  € 2.500.000; in te dienen uiterlijk de 20e van de maand na het afgesloten kwartaal. In principe zal de indieningstermijn voor kwartaalaangevers worden verlengd tot de 25e van de maand na het verstrijken van het kwartaal (inwerkingtreding ten vroegste 1/1/2024);
- maandaangifte (standaard): jaaromzet  $>$  € 2.500.000 in te dienen uiterlijk de 20e van de volgende maand.

## • De btw-aangifte moet elektronisch worden ingediend.

- Betaling van de uit de aangifte verschuldigde btw binnen dezelfde termijn als de indieningsdatum, zoniet nalatigheids-interest verschuldigd. Deze interestvoet wordt jaarlijks aangepast (voor 2023: 8%/jaar).

## • De btw is in principe volledig aftrekbaar indien aangewend voor handelingen die recht op aftrek van btw verlenen (zowel btw-belaste handelingen als bepaalde btw-vrijgestelde handelingen die een recht op aftrek genereren). Beperking op de aftrek van btw voor btw-plichtigen:

- Tabak en geestrijke dranken: btw is in principe niet aftrekbaar (voor geestrijke dranken zijn er bepaalde uitzonderingen mogelijk, bv. wanneer deze worden verstrekt ter uitvoering van een dienst).
- Kosten van logies, spijzen en dranken, gemaakt in een hotel- of restaurant: btw mag in de regel niet worden afgetrokken. Uitzonderingen: i) kosten gemaakt door het personeel indien dat personeel buiten de onderneming is belast met een levering van goederen of met een dienstverrichting; ii) kosten gemaakt door belastingplichtigen die op hun beurt onder bezwarende titel hotel- en restaurantdiensten verstrekken.
- Kosten van onthaal: btw is niet aftrekbaar. Kosten ter bevordering van de verkoop zijn geen kosten van onthaal.
- Handelsgeschenken: btw geheven ten aanzien van de aankoop van handelsgeschenken die gratis worden gegeven, is in principe niet aftrekbaar. De aangerekende btw over handelsgeschenken van geringe waarde, waarvan de inkoopprijs minder bedraagt dan € 50 (excl. btw), is onder voorwaarden aftrekbaar. De btw is slechts aftrekbaar voor één enkel handelsgeschenk per kalenderjaar per begunstigde.

## NEDERLAND

- In eerste instantie zal de Belastingdienst kwartaalaangiften uitreiken. Daarnaast is het mogelijk om maandaangiften in te dienen. Hiervoor moet een verzoek zijn ingediend bij de inspecteur. De Belastingdienst kan daarnaast een ondernemer verplichten maandaangiften te doen als eerdere aangiften niet op tijd zijn ontvangen of betaald. Als per jaar minder dan € 1.883 aan btw hoeft te worden betaald, kan de Belastingdienst het aangiftetijdvak op verzoek op een jaar stellen.
- De aangifte moet elektronisch worden ingediend. Dit geldt ook voor binnen de EU gevestigde buitenlandse ondernemers zonder vaste inrichting of algemeen fiscaal vertegenwoordiger. Uitzondering is de startersaangifte die wel op papier moet worden gedaan, dat geldt voor zowel Nederlandse bedrijven als buitenlandse bedrijven. Binnenlandse ondernemers en buitenlandse ondernemers die in Nederland een vaste inrichting of een algemeen fiscaal vertegenwoordiger hebben, dienen de aangifte in te dienen binnen één maand na afloop van het belastingtijdvak waarop de aangifte betrekking heeft. Buitenlandse ondernemers die in Nederland geregistreerd zijn dienen in beginsel binnen twee maanden de aangifte in te dienen. Jaaraangevers dienen uiterlijk op 31 maart van het jaar volgend op het jaar waarop de aangifte betrekking heeft, de aangifte in te dienen.

## • De btw is in principe volledig aftrekbaar indien goederen en diensten door de ondernemer worden gebruikt voor belaste handelingen. Beperking op de aftrek van btw bestaat onder andere in de volgende gevallen:

- De goederen worden gebruikt als gift of relatiegeschenk aan niet-aftrekgerechtigden, of voor het verstrekken van loon in natura; de aftrek is uitgesloten als de kostprijs van alle giften, relatiegeschenken of personeelsvoorzieningen meer dan € 227 exclusief btw per jaar per begunstigde bedraagt.
- De btw over aanschaf van een roerend investeringsgoed dat gemengd zakelijk en privé wordt gebruikt kan in eerste instantie volledig in aftrek worden gebracht. Voor het privégebruik van het investeringsgoed bestaat een corrigerende heffing. Voor onroerende goederen geldt een splitsing voor zakelijk en privé gebruik bij aanschaf, waarbij enkel de voorbelasting voor het zakelijke gebruik kan worden afgetrokken. Dit kan alleen in de situatie dat de onroerende zaak (deels) zakelijk wordt geëtiketteerd voor de btw.
- De btw over aanschaf, onderhoud en brandstof van auto's die aan het personeel ter beschikking gesteld zijn, kan in eerste instantie volledig in aftrek worden gebracht. Voor het privégebruik is dan in de laatste aangifte van het kalenderjaar btw verschuldigd over het aantoonbaar werkelijke privégebruik. Indien dit niet aantoonbaar is dan is btw verschuldigd over 2,7% van de cataloguswaarde van de auto (incl. btw en BPM). In het vijfde jaar na het jaar van ingebruikname van een aangeschafte auto of als de auto zonder btw is aangeschaft geldt een forfait van 1,5% van de cataloguswaarde. (inclusief btw en BPM)

## BELGIË

- Autokosten (personenwagen en auto's voor dubbel gebruik): de administratie laat de keuze uit drie methoden om het aandeel beroepsgebruik vast te stellen, waaraan de btw-af trek gekoppeld wordt. De btw is dan aftrekbaar volgens het percentage beroepsgebruik dat uit een van de hieronder vermelde methodes volgt, met een maximum van 50%.

De eerste methode houdt in dat men een volledige rittenadministratie bijhoudt met onderscheid tussen het privé- gebruik en beroepsgebruik van de auto, waarbij er geen btw geheven wordt over het privé-voordeel in natura.

De tweede methode maakt gebruik van een forfait in functie van de afstand woon-werk, zodat geen aparte rittenadministratie moet worden bijgehouden. Het percentage privégebruik wordt daarbij als volgt berekend:  $[(\text{afstand woon-werk} \times 2 \times 200) + 6.000] / \text{totaal aantal kilometers} \times 100$ .

De derde methode laat toe om het beroepsgebruik forfaitair te bepalen op 35 %.

Andere principes zijn van toepassing voor onder meer zogenaamde lichte vrachtwagens.

- Collectieve sociale voordelen: alle personeelsleden die zich in dezelfde omstandigheden bevinden, zonder enig onderscheid, verkrijgen het voordeel (bv. gratis uitdelen van soep of dranken, gratis vervoer van arbeiders per autocar, enz.). De btw is onder bepaalde voorwaarden aftrekbaar.
- Individuele sociale voordelen: gelegenheidsgeschenken die door de werkgever aan de werknemers worden verstrekt naar aanleiding van een huwelijk, een geboorte, een promotie of een opruststelling. De btw is niet aftrekbaar.
- De Belgische btw die wordt geheven over leveringen van goederen of diensten in België, kan door een buitenlandse EU-onderneming (die niet is geïdentificeerd voor btw-doeleinden in België) onder bepaalde voorwaarden worden teruggevraagd, rekening houdende met de Belgische btw-aftrekbeperkingen.

• Jaarlijkse klantenlisting: de listing van de binnenlandse leveringen en diensten ten aanzien van Belgische btw-belastingplichtige klanten die een bedrag per afnemer van € 250 (excl.btw) overschrijden, moet ieder jaar vóór 31 maart worden ingediend. De jaarlijkse klantenlisting moet elektronisch worden ingediend.

• Intracommunautaire listing: in te dienen door elke btw-plichtige die gedurende een bepaalde maand of kwartaal intracommunautaire leveringen heeft verricht, uiterlijk de 20e van de maand na de betrokken periode.

## NEDERLAND

- De Nederlandse btw over aanschaf, onderhoud en brandstof van auto's die door een buitenlandse onderneming (zonder Nederlandse btw-aangifteplicht) aan het personeel ter beschikking worden gesteld, kan via een digitaal verzoek bij de eigen Belastingdienst of bij de Belastingdienst in Heerlen worden teruggevraagd. Voor het privégebruik wordt een correctie toegepast.

- Btw op eten en drinken dat ter plaatse wordt genuttigd zoals restaurantkosten is niet aftrekbaar. Indien aan bepaalde voorwaarden wordt voldaan is de btw wel aftrekbaar indien deze aan een andere ondernemer wordt doorberekend.

- Ondernemers die btw-vrijgestelde prestaties verrichten hebben normaliter geen recht op aftrek van voorbelasting (bijvoorbeeld banken, verzekeraars, artsen, onderwijsinstellingen, etc.)

• Niet van toepassing.

• Opgaaf ICP: In te dienen door elke ondernemer die intracommunautaire leveringen en/of diensten verricht. De Opgaaf ICP wordt in beginsel ieder kwartaal gedaan maar kan vrijwillig per maand worden gedaan. Indien een ondernemer in een maand meer dan € 50.000 aan goederen intracommunautair heeft geleverd dan moet de Opgaaf ICP maandelijks worden ingediend. Onder specifieke voorwaarden kan door kleine ondernemers worden verzocht om jaarlijks de Opgaaf ICP in te dienen.

## BELGIË

België kent onder voorwaarden een fiscale eenheid voor de btw (zie verder).

### 5.2. Werken in onroerende staat

- Sinds enkele jaren speelt de registratie als aannemer geen rol meer om na te gaan of er al dan niet inhoudingen moeten gebeuren. Het criterium voor de inhoudingsplicht en voor het ontstaan van de hoofdelijke aansprakelijkheid, is het bestaan van sociale en/of fiscale schulden in hoofde van de (onder)aannemer.

Om na te gaan of een aannemer fiscale en/of sociale schulden heeft, moet een gegevensbank worden geconsulteerd. De informatie in de gegevensbanken is wel beperkt tot de vaststelling of er (geen) fiscale en/of sociale schulden zijn. Hoeveel deze schulden bedragen, wordt niet in de gegevensbanken vermeld. Om dit te weten te komen, moet de opdrachtgever een attest aanvragen bij de aannemer.

Is de fiscale schuld volgens het attest lager dan 15 % van een betaling, dan zal enkel het bedrag van de schuld moeten worden ingehouden en doorgestort. Is de schuld volgens het attest hoger dan 15 % van de betaling, of geeft de aannemer niet tijdig gevolg aan de aanvraag om een attest, dan moet 15 % van de betaling ingehouden worden.

Voor de sociale schulden bedraagt de inhouding 35 %. Voor de fiscale schuld bedraagt de inhouding 15%. Hier moet enkel een attest worden gevraagd indien het bedrag van de factuur groter is dan of gelijk aan € 7.143. Indien de factuur is uitgereikt voor een lager bedrag, zal in ieder geval 35 % (in geval van sociale schulden) of 15% (in geval van fiscale schulden) moeten worden

## NEDERLAND

- Binnenlandse ondernemers en buitenlandse ondernemers met een vaste inrichting of een algemeen fiscaal vertegenwoordiger, dienen de Opgaaf ICP uiterlijk op de laatste dag van de maand na afloop van het tijdvak waarop de Opgaaf ICP betrekking heeft in te dienen. Voor buitenlandse ondernemers die in Nederland geregistreerd zijn dient de Belastingdienst de Opgaaf ICP uiterlijk op de laatste dag van de tweede maand na afloop van het tijdvak waarop de Opgaaf ICP betrekking heeft, te ontvangen.
- Indien in Nederland gevestigde ondernemers aan de 'verwevenheidseisen' (financiële, economische en organisatorische verwevenheid) voldoen, is van rechtswege sprake van een fiscale eenheid. Dat betekent dat indien geen beschikking is afgegeven er toch sprake kan zijn van een fiscale eenheid, mits aan de verwevenheidseisen wordt voldaan. Het voordeel van een fiscale eenheid voor de btw is dat de onderdelen van de fiscale eenheid onderling geen btw aan elkaar mogen berekenen. Daarnaast hoeft de fiscale eenheid maar één btw-aangifte in te dienen. De btw-aangifte vindt dan plaats alsof er feitelijk sprake is van één btw-ondernemer. Een fiscale eenheid is alleen mogelijk voor ondernemingen die in Nederland zijn gevestigd (inclusief vaste inrichtingen).
- Niet van toepassing in Nederland.

## BELGIË

ingehouden zodra uit de raadpleging van de gegevensbank blijkt dat de betrokkene sociale en/of fiscale schulden heeft.

- Indien ten onrechte geen inhoudingen werden verricht, is de opdrachtgever hoofdelijk aansprakelijk voor de fiscale en/of sociale schulden.

De fiscale hoofdelijke aansprakelijkheid is beperkt tot 35% van de totale prijs van de werken die aan de aannemer zijn toevertrouwd, exclusief btw. De aansprakelijkheid slaat op alle schulden inzake directe en met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen, alle schulden inzake voorheffingen en de buitenlandse belastingschuldvorderingen.

De sociale hoofdelijke aansprakelijkheid kan oplopen tot 100% van de prijs van de werken toevertrouwd aan de aannemer of onderaannemer, exclusief btw. Dit percentage kan verlaagd worden tot 65% wanneer de opdrachtgever ook op fiscaal gebied hoofdelijk aansprakelijk wordt gehouden.

- Ten aanzien van de btw gelden bijzondere regels voor in België gevestigde aannemers omtrent de verlegging van heffing naar de afnemer, indien deze laatste zelf een Belgische btw-plichtige is gehouden tot het indienen van periodieke btw-aangiften, dan wel een buitenlandse btw-belastingplichtige die voor btw-doelinden is geregistreerd in België. Deze verlegging doet zich o.a. voor bij werken in onroerende staat en uitlening van personeel in de bouw. De verlegde btw kan door de opdrachtgever die de btw verschuldigd is, in principe, worden afgetrokken (in geval van een belastingplichtige met een volledig recht op aftrek).

### 5.3. Bestuurders/managementvergoedingen

- Sinds 1 juni 2016 worden bestuurders-rechtspersonen aangemerkt als btw-plichtigen en zijn de handelingen die ze als zodanig verrichten onderworpen aan het btw-tarief van 21% wanneer deze plaatsvinden in België.
- Dividenden ontvangen omwille van het louter bezit van een deelneming als investeerder zijn niet onderworpen aan btw. De tantièmes die een rechtspersoon-bestuurder ontvangt zijn wel onderworpen aan 21% btw aangezien er een rechtstreeks verband bestaat tussen de uitkering van de tantièmes en de activiteit uitgeoefend als bestuurder of zaakvoerder van een onderneming.
- Er is echter geen btw verschuldigd op de bestuurdersvergoeding indien:
  - een fiscale eenheid wordt opgezet tussen de bestuurder-rechtspersoon en de onderneming waarin de bestuurder

## NEDERLAND

- De aannemer of inlener van personeel is hoofdelijk aansprakelijk voor de loonheffing, sociale premies en de btw die de onderaannemer of uitlener is verschuldigd. Het is gebruikelijk dat de aannemer of inlener een deel van het factuurbedrag naar een Geblokkeerde bankrekening (G-rekening) overmaakt. Vanuit deze bankrekening worden loonheffing en sociale premies betaald.

- Bij uitlenen van personeel in Nederland geldt voor bepaalde werkzaamheden met betrekking tot onroerende zaken een verleggings-regeling. Heffing van btw wordt dan verlegd van degene die de prestatie verricht (de uitlener) naar degene die de prestatie afneemt (de inlener). Datzelfde geldt voor onderaanneming. De onderaannemer verlegt de btw naar de aannemer voor bepaalde werkzaamheden met betrekking tot onroerende zaken.

- Een directeur-grootaandeelhouder wordt in Nederland over het algemeen niet als btw-plichtige aangemerkt. Hetzelfde geldt voor de commissaris of toezichthouder. Een toetsing per geval is echter noodzakelijk.

## BELGIË

een bestuursmandaat heeft waarbij voldaan is aan de gebruikelijke verbondenheidsvoorwaarden;

- de bestuursactiviteit is vrijgesteld van btw (bv. beheer van een collectieve beleggingsinstelling);
- de vrijstellingsregeling voor kleine ondernemingen wordt toegepast in hoofde van de bestuurder-rechtspersoon.

#### 5.4. Verhuur van onroerende goederen

- Vanaf 1 januari 2019 kan met betrekking tot de professionele verhuur van gebouwen gebruik gemaakt worden van een optionele btw-heffing indien:
  - de verhuur plaats vindt in een professionele context (i.e. de huurder is een btw-belastingplichtige die het gebouw gebruikt voor de uitoefening van zijn belaste of btw vrijgestelde activiteit);
  - het een nieuw gebouw betreft of een grondige vernieuwbouw waarvan de btw op de werken in onroerende staat ten vroegste op 1 oktober 2018 opeisbaar is geworden;
  - zowel de huurder als de verhuurder voor de onderwerping aan btw kiezen.
- Wanneer een gebouw bij de ingebruikname of in de loop van de eerste 15 jaar wordt aangewend voor een verhuur met btw zal een bijzondere herzieningstermijn van 25 jaar van toepassing zijn.
- Om misbruik tegen te gaan waarbij een onevenwicht ontstaat tussen de in aftrek genomen btw op de oprichting of aankoop van een "nieuw gebouw" en de verschuldigde btw op de aangerekende huurvergoeding, zal de btw verschuldigd zijn op de normale waarde, zijnde de marktprijs van huurvergoedingen onder gelijkaardige omstandigheden, indien:
  - de huurvergoeding lager is dan de normale waarde;
  - de huurder geen volledig recht op aftrek heeft van btw;
  - de huurder en de verhuurder op persoonlijk, organisatorisch en financieel vlak met elkaar verbonden zijn.
- De verlaagde btw-tarieven (6% en 12%) die reeds werden voorzien voor de verkoop, zakelijke rechten en onroerende leasing van sociale woningen, serviceflats, woningen en instelling voor gehandicapten, schoolgebouwen etc. zijn eveneens van toepassing op de optionele verhuur van dergelijke gebouwen met btw.
- Vanaf 1 januari 2019 is het tevens mogelijk om met betrekking tot de verhuur van opslagruimten in een professionele context de optionele btw-heffing toe te passen. De verhuur van opslagruimten in een B2C relatie is verplicht onderworpen aan btw. Deze nieuwe regeling is van toepassing op oude en nieuwe

## NEDERLAND

- De verhuur van onroerende zaken is als hoofdregel vrijgesteld van btw-heffing met uitzondering van:

- de verhuur van blijvend geïnstalleerde werktuigen en machines;
- de verhuur binnen het kader van het hotel-, pension-, kamp- en vakantiebestedingsbedrijf aan personen, die daar slechts voor een korte periode verblijf houden;
- de verhuur van parkeerruimte voor voertuigen en de verhuur van lig- en bergplaatsen voor vaartuigen;
- de verhuur van safeloketten;

- Ook is het onder voorwaarden mogelijk om te opteren voor een met btw belaste verhuur van onroerende zaken, andere dan gebouwen en gedeelten daarvan welke als woning worden gebruikt, middels de huurovereenkomst (of een afzonderlijk verzoek aan de Belastingdienst). De huurovereenkomst dient dan aan de volgende voorwaarden te voldoen:

- Een omschrijving van de onroerende zaak met plaatselijke en kadastrale aanduiding;
- Een verklaring dat de verhuur is belast met btw en de datum waarop de belaste verhuur aanvangt. Deze datum mag ten hoogste drie maanden voor de datum van het opmaken van de schriftelijke huurovereenkomst liggen;
- De datum waarop het boekjaar van de huurder begint;
- Een ondertekende verklaring van de huurder waaruit blijkt dat hij de onroerende zaak voor ten minste 90% voor btw-belaste prestaties gebruikt.

## BELGIË

gebouwen. Een gebouw kwalificeert als een opslagruimte indien minstens 50% van het gebouw gebruikt wordt voor de opslag van goederen en maximum 10% als verkoopruimte.

- Naast het optionele systeem voor (lange termijn) verhuur van gebouwen in een professionele context is de verhuur van gebouwen voor een periode korter dan 6 maanden verplicht aan btw onderworpen vanaf 1 januari 2019. Uitzonderingen op deze verplichte btw-heffing zijn:

- verhuur van onroerende goederen voor bewoning;
- verhuur aan natuurlijke personen die de gebouwen aanwenden voor privédoeleinden;
- terbeschikkingstelling van gebouwen aan organisaties zonder winstoogmerk;
- verhuur van gebouwen aan organisaties die sociaal-culturele activiteiten verrichten.

### 5.5. Fiscale eenheid

- België kent een fiscale eenheid op vlak van btw. Een groep van Belgische belastingplichtigen kan opteren om een btw-eenheid te vormen. Wanneer een belastingplichtige, lid van een btw-eenheid, een rechtstreekse participatie heeft van meer dan 50 % in een andere belastingplichtige, dan wordt aangenomen dat aan de drie cumulatieve deelnemingsvoorwaarden voldaan is (financiële, economische en organisatorische band). In dat geval moet de dochtervennootschap, in principe, mee worden opgenomen in de btw-eenheid.

De leden van de btw-eenheid zullen hoofdelijk aansprakelijk zijn voor de btw-schulden van de btw-eenheid die ontstaan tijdens hun lidmaatschap.

- De belangrijkste voordelen van een btw-eenheid zijn:
  - de btw is niet verschuldigd op intra-groep leveringen tussen leden van de groep. Intra-groep verrichtingen vallen met andere woorden "buiten het toepassingsgebied" van de btw;
  - de btw-eenheid draagt bij tot bepaalde administratieve vereenvoudigingen, namelijk: de btw-eenheid moet slechts één btw-aangifte indienen voor al haar leden;
  - de btw-eenheid leidt ook tot kasstroomvoordelen aangezien btw-schulden en terugbetalingen van btw van de leden van de btw-eenheid gecompenseerd worden;
  - belangrijk is dat de btw-eenheid een oplossing biedt voor (gedeeltelijk) vrijgestelde ondernemingen (vb. banken)
  - verzekeringen, ziekenhuizen, enz.) voor de niet-aftrekbare btw op leveringen tussen leden van de groep.

## NEDERLAND

- Indien in Nederland gevestigde ondernemers aan de 'verwevenheidseisen' (financiële, economische en organisatorische verwevenheid) voldoen, is van rechtswege sprake van een fiscale eenheid. Dat betekent dat indien geen beschikking is afgegeven er toch sprake kan zijn van een fiscale eenheid, mits aan de verwevenheidseisen wordt voldaan. Het voordeel van een fiscale eenheid voor de btw is dat de onderdelen van de fiscale eenheid onderling geen btw aan elkaar mogen berekenen. Daarnaast hoeft de fiscale eenheid maar één btw-aangifte in te dienen. De btw-aangifte vindt dan plaats alsof er feitelijk sprake is van één btw-ondernemer. Een fiscale eenheid is alleen mogelijk voor ondernemingen die in Nederland zijn gevestigd (inclusief vaste inrichtingen). Tot 1 januari 2024 maken buitenlandse hoofdhuizen of vaste inrichtingen ook onderdeel uit van een Nederlandse fiscale eenheid. Per 1 januari 2024 is dat niet meer het geval. Prestaties tussen de Nederlandse fiscale eenheid en de buitenlandse vestiging zijn belast vanaf die datum.

## 6. Speciaal belastingregime expatriates

### BELGIË

#### 6.1. Circulaire 8/8/1983 - "oud" regime

- O.b.v. de circulaire van 8/8/1983 kunnen buitenlandse kaderleden, vorsers en gespecialiseerd personeel in België onder strikte voorwaarden een bijzonder fiscaal statuut genieten. Op grond van dit statuut worden zij "fictief" als niet-inwoners aangemerkt. Dit houdt in dat zij enkel belast worden op de bezoldigingen voor de in België geleverde prestaties en andere inkomsten van Belgische oorsprong. Daarnaast mag de werkgever belastingvrij de meeruitgaven vergoeden die het gevolg zijn van hun tewerkstelling in België. Het gaat hierbij zowel om eenmalige uitgaven en lasten (bv. verhuiskosten) als om regelmatig wekerende uitgaven en lasten (bv. kosten voor huisvesting en levensduurte, onderwijskosten voor kinderen). Wekerende uitgaven en lasten, met uitzondering van onderwijskosten, mogen niet meer bedragen dan € 11.250 of € 29.750 naargelang het gaat om "gewone kaderleden", dan wel om kaderleden tewerkgesteld in onderzoeks- of coördinatiecentra. Onder bepaalde voorwaarden zijn op de terugbetaalde meeruitgaven geen sociale bijdragen verschuldigd.
- Het statuut werd in principe toegekend voor een onbepaalde duur en gold zolang kon aangetoond worden dat het verblijf en de tewerkstelling van het kaderlid in België van tijdelijke aard was.
- Ingevolge de inwerkingtreding van het "nieuwe" bijzonder belastingstelsel voor ingekomen belastingplichtigen en onderzoekers (zie 1.2.) werd het "oud" bijzonder aanslagstelsel opgeheven per 1/1/2022. Voor werknemers en bedrijfsleiders die per 31/12/2021 nog voldeden aan de voorwaarden voor de toepassing van het bijzonder aanslagstelsel onder de circulaire van 8/8/1983 werd echter in een overgangperiode voorzien waardoor dit regime nog van toepassing blijft tot 31/12/2023.
- Indien deze personen na 31/12/2023 verder werkzaam blijven in België zullen de voordelen verbonden aan het "oud" regime met onmiddellijke ingang komen te vervallen. Afhankelijk van de situatie of deze personen verloond werden o.b.v. een bruto overeenkomst of een netto-garantie overeenkomst kan dit zowel voor de werkgever als werknemer een belangrijke financiële impact hebben.

### NEDERLAND

- Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965 – vergoedingsregime voor extraterritoriale werknemers m.i.v. 1/1/2001 De 30%-regeling voorziet in de vergoeding van zogenoemde 'extraterritoriale kosten' voor vanuit het buitenland aangeworven werknemers. Dit zijn de extra kosten die een werknemer maakt in verband met zijn tewerkstelling in Nederland. Op grond van de 30%-regeling kan een vergoeding van maximaal 30% van het oorspronkelijke salaris onbelast uitbetaald worden. De grondslag voor het berekenen van deze onbelaste vergoeding is het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking. Deze grondslag wordt per 1 januari 2024 wel beperkt tot de WNT-norm (de zogenoemde Balkenendenorm).
- Voorwaarden 30%-regeling: Indien aan de volgende voorwaarden wordt voldaan, kan de 30%-regeling worden toegepast:
  - De werknemer moet uit een ander land zijn aangeworven;
  - De werknemer moet voor een periode van ten minste 16 maanden in een totaal van 24 maanden voorafgaand aan de tewerkstelling in Nederland op een afstand van meer dan 150 kilometer van de Nederlandse grens woonachtig zijn geweest;
  - De werknemer moet in de Nederlandse salarisadministratie worden opgenomen;
  - De werknemer moet over een specifieke deskundigheid bezitten welke niet of schaars op de Nederlandse arbeidsmarkt aanwezig is;
  - Om de specifieke deskundigheid te bepalen moet het salaris aan een bepaalde norm voldoen.

BELGIË

6.2. "Nieuwe" bijzondere belastingstelsels - W 27/12/2021

- Op 1/1/2022 werden twee "nieuwe" bijzondere belastingstelsels ingevoerd:
  - het bijzonder belastingstelsel voor de ingekomen belastingplichtigen
  - het bijzonder belastingstelsel voor de ingekomen onderzoekers
- De ratio legis van deze nieuwe regeling blijft dezelfde als onder het "oud" regime. De werkgever krijgt de mogelijkheid om bedragen toe te kennen aan ingekomen belastingplichtigen en onderzoekers onder de vorm van vergoedingen van kosten eigen aan de werkgever. Zodoende zijn deze bedragen vrijgesteld van Belgische belastingen en sociale zekerheidsbijdragen, waardoor de ingekomen belastingplichtigen en onderzoekers meer netto-loon overhouden en/of de kost voor de werkgever beperkt wordt.

Wel zijn de voorwaarden om toestemming te krijgen voor de toepassing van het "nieuwe" regime veel strenger geworden. Anderzijds kan het belastingvoordeel dat voortvloeit uit de toepassing van het "nieuwe" regime, afhankelijk van de concrete tewerkstellingssituatie, veel hoger zijn.

Voorwaarden "nieuwe" bijzonder belastingstelsels:

|                           | Nieuw Belgisch regime                                                                                                                                                     |
|---------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Duur                      | Principe: 5 jaar<br>Mogelijkheid tot verlening met 3 jaar tot maximum 8 jaar mits voorwaarden nog steeds voldaan                                                          |
| Belastingvrije vergoeding | 30% van de jaarlijkse brutobezoldiging (maximum: € 90 000)<br>Belastingvrije terugbetaling internationale schoolkosten, verhuis en inrichtingskosten mogelijk bovenop 30% |

NEDERLAND

| Nederlands regime                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Vóór 2019: 8 jaar (+ overgangsregels)<br>Sinds 1/1/2019: toekenning voor maximaal 60 maanden (5 jaar)<br>Vorige periodes van wonen of werken in Nederland worden gekort op de maximale looptijd van 60 maanden.<br>Dit geldt niet voor perioden van wonen of werken die langer dan 25 geleden geëindigd zijn.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
| 30% (of minder dan 30%) van het belastbaar loon. Voor 30%-beschikkingen die vóór 1 januari 2024 zijn ingegaan.<br>Vanaf 1 januari 2024 geldt de maximale belastingvrije vergoeding van 30% nog slechts voor de eerste 20 maanden. Voor de daaropvolgende periode van 20 maanden wordt de maximale vergoeding verminderd tot 20% en gedurende de laatste 20 maanden tot 10%. Vanaf 2024 beperkt tot de WNT-norm of de zogenaamde 'Balkenende-norm' (in 2023 = € 223.000 / jaar).<br>Overgangsregeling voor ingekomen werknemers bij wie 30%-regeling over laatste loontijdvak van 2022 is toegepast.<br>-> aftopping en afbouw maximale belastingvrije vergoeding geldt voor hen pas vanaf 1/1/2026. De afbouw van 30% naar 10% kent alleen overgangsregelingen voor 30%-regelingen die in 2023 zijn aangevraagd. |

## BELGIË

|                        | Nieuw Belgisch regime                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
|------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Voorwaarden            | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Algemene vereisten:<br/>60 maanden voorafgaand aan eerste werkdag:<br/>(1) niet minder dan 150 km van de Belgische grens hebben gewoond;<br/>(2) niet onderworpen zijn geweest aan de belasting niet-inwoners voor beroepsinkomsten<br/>(3) niet onderworpen zijn geweest aan de personenbelasting</li> <li>- Voorwaarden m.b.t. de tewerkstelling:<br/>(1) uit het buitenland zijn aangeworven door een binnenlandse vennootschap, door de Belgische vestiging van een buitenlandse vennootschap of door een vereniging zonder winstoogmerk; of gedetacheerd of overgeplaatst zijn naar België, ofwel binnen een multinationale groep of binnen een vereniging zonder winstoogmerk.<br/>(2) zowel werknemers als bedrijfsleiders komen in aanmerking<br/>(3) buitenlandse nationaliteit is geen voorwaarde; regime geldt ook voor Belgische onderdanen indien zij voldoen aan de voorwaarden</li> </ul> |
| Specifieke voorwaarden | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Ingekomen belastingplichtigen (BBIB): brutobezoldiging <math>\geq</math> € 75 000 (excl. 30%-vergoeding)</li> <li>- Ingekomen onderzoekers (BBIO): geen minimum loonvoorwaarde maar<br/>(1) diplomaverreiste (specifiek wetenschappelijk master of doctor diploma) of<br/>(2) ervaring aantonen (minimum 10 jaar relevante ervaring in deze kwalificerende vakgebieden)</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| Fiscaal inwonerschap   | <p>Kwalificatie als Belgisch inwoner (tenzij tegenbewijs o.b.v. fiscaal woonplaats certificaat ander land)</p> <p>-&gt; verplichting tot aangifte wereldwijd inkomen, maar met toepassing van de door België gesloten dubbelbelastingverdragen</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |

## NEDERLAND

|  | Nederlands regime                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
|--|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|  | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Algemene vereisten:<br/>ten minste 18 maanden in een totaal van 24 maanden voorafgaand aan eerste werkdag meer dan 150 km van Nederland hebben gewoond</li> <li>- Tewerkstellingsvoorwaarden:<br/>Ev. bijkomende vereiste: schaarste-/deskundigheidsvereiste<br/>= deskundigheid van de WN is niet/nauwelijks te vinden op de Nederlandse arbeidsmarkt<br/>= deskundigheid van de WN is niet/nauwelijks te vinden op de Nederlandse arbeidsmarkt</li> <li>(2) uit het buitenland zijn aangeworven of gedetacheerd/overgeplaatst naar Nederland</li> <li>(3) werknemer zijn</li> </ul> <p>Opgelet:<br/>Voorwaarden moeten gedurende de hele periode voldaan zijn. Indien voorwaarden niet langer voldaan eindigt de 30%-regeling.</p> |
|  | <p>Inkomensnorm voor 2023 – belastbaar jaarloon:<br/>Voor een werknemer <math>\geq</math>30 jaar:<br/>€ 59.935 inclusief 30% vergoeding<br/>€ 40.954 exclusief 30% vergoeding<br/>Voor een werknemer &lt;30 jaar in het bezit van een diploma vergelijkbaar met een Nederlandse Mastertitel:<br/>€ 45.559 inclusief 30% vergoeding<br/>€ 31.891 exclusief 30% vergoeding<br/>Uitzondering voor onderzoekers.<br/>Indien niet voldaan wordt aan de loonvoorwaarde moet relevante ervaring aangetoond worden.</p>                                                                                                                                                                                                                                                               |
|  | <p>Kwalificatie als Nederlands inwoners met mogelijkheid tot opteren voor 'partiële buitenlandse belastingplicht'.</p> <p>-&gt; verplichting tot aangifte wereldwijd beroepsinkomen in Box 1<br/>-&gt; enkel aangifteplicht voor Nederlandse broninkomen in Box 2 (inkomen uit aanmerkelijk belang) en Box 3 (inkomen uit sparen en beleggen). Ook dit zal mogelijk wijzigen vanaf 2025 en kan er niet meer geopteerd worden. Ook hier geldt een overgangsregeling. Voor 30%-regelingen die vóór 1 januari 2024 van toepassing waren, mag de werknemer tot en met 31 december 2026 blijven kiezen voor de partiële buitenlandse belastingplicht.</p>                                                                                                                          |

## BELGIË

|                         | Nieuw Belgisch regime                                                                                                                                                                                                                       |
|-------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Procedure (deadlines)   | Binnen 3 maanden na de start van de tewerkstelling door werkgever en werknemer                                                                                                                                                              |
| Wijziging van werkgever | Expat regime is niet verbonden aan de werkgever; kan gecontinueerd worden bij een andere werkgever mits indiening van een nieuwe aanvraag en aantonen dat nog steeds voldaan wordt aan de voorwaarden voor toepassing van het expat statuut |

## NEDERLAND

|  | Nederlands regime                                                                                                                                                                                                                                                |
|--|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|  | Binnen 4 maanden na de start van de tewerkstelling in Nederland door werkgever en werknemer<br>-> bij goedkeuring geldt regeling vanaf start tewerkstelling<br>-> laattijdige indiening: regeling geldt vanaf maand volgend op aanvraag                          |
|  | 30% regeling kan gecontinueerd worden bij wijziging van werkgever binnen 3 maanden tussen einde vorige en totstandkoming nieuwe dienstbetrekking:<br>(1) Wijziging binnen concern: geen nieuwe aanvraag nodig<br>Wijziging buiten concern: nieuwe aanvraag nodig |

Daar waar in het verleden de toepassing van het bijzonder aanslagstelsel voor Nederlandse kaderleden en gespecialiseerd personeel in principe enkel interessant was indien de belastingplichtige tijdelijk met zijn gezin in België kwam wonen, zal het onder het nieuwe bijzonder belastingstelsel opnieuw wenselijk zijn om te beoordelen of dit toch ook niet van toepassing kan zijn bij behoud van de woonplaats in Nederland.

Dit zal zeker van belang zijn indien het in het noorden van Nederland woonachtige personen betreft en hogere profielen die hun werkzaamheden volledig of hoofdzakelijk in België zullen verrichten.

Ook voor internationale groepen met vestigingen in België en Nederland zal het beoordelen van de financiële impact van de voordelen van de Belgische versus de Nederlandse 30%-regeling bij aanwerving of detachering van buitenlandse expats een nuttige oefening kunnen zijn.

## 7. Sociale zekerheidsregelgeving

### BELGIË

#### 7.1. Algemeen

##### • Werknemer

Volgens artikel 1, a EG-Vo 883/2004 zijn werknemers personen die vallen onder het toepassingsgebied van de Wet van 27 juni 1969 tot herziening van de besluitwet van 28 december 1944 betreffende de maatschappelijke zekerheid der arbeiders.

De belangrijkste categorie van personen die onder deze Wet vallen, zijn personen die prestaties leveren in het kader van een arbeidsovereenkomst. Bij een arbeidsovereenkomst verbindt de werknemer zich ertoe om tegen loon en onder het gezag van de werkgever arbeid te verrichten. Volgende elementen zijn bijgevolg essentieel om te kunnen spreken van een arbeidsovereenkomst:

- Arbeid
- Loon
- Band van ondergeschiktheid

##### • Zelfstandige

Volgens artikel 1, b EG-Vo 883/2004 zijn zelfstandigen personen die vallen onder het toepassingsgebied van het Koninklijk Besluit nr. 38 van 27 juli 1967 houdende inrichting van het sociaal statuut der zelfstandigen. Hiertoe behoren:

- Zelfstandigen;
- Helpers;
- Meewerkende echtgenoten.

### NEDERLAND

##### • Werknemer

Als werkzaamheden in loondienst voor EG-Vo 883/2004 wordt in Nederland aansluiting gezocht bij de werknemer volgens de werknemersverzekeringen. Het gaat dan om de natuurlijk persoon die de AOW-gerechtigde leeftijd nog niet heeft bereikt en die in privaatrechtelijke of in publiekrechtelijke dienstbetrekking staat. Voor de uitleg van het begrip privaatrechtelijke dienstbetrekking wordt aansluiting gezocht bij de arbeidsovereenkomst zoals deze in het civiele recht geldt. De arbeidsovereenkomst wordt omschreven als 'De arbeidsovereenkomst is de overeenkomst waarbij de ene partij, de werknemer, zich verbindt in dienst van de andere partij, de werkgever, tegen loon gedurende zekere tijd arbeid te verrichten.' De omschrijving duidt hierbij drie wezen-selementen, namelijk (I) de verplichting van de werknemer om gedurende zekere tijd (persoonlijk) arbeid te verrichten, (II) de verplichting van de werkgever om loon te betalen en (III) de bevoegdheid van de werkgever om gezag uit te oefenen over de arbeid van de werknemer. Daarnaast worden voor de werknemers-verzekeringen een aantal arbeidsverhoudingen gelijkgesteld met een dienstbetrekking, de zogenoemde fictieve dienstbetrekkingen. Ook in deze gevallen is sprake van een werknemer voor de werknemersverzekeringen.

##### • Zelfstandige

Als werkzaamheden anders dan in loondienst voor EG-Vo 883/2004 worden in Nederland gekwalificeerd de werkzaamheden van personen die niet verzekerd zijn voor de werknemersverzekeringen.

## BELGIË

• **Zelfstandige in de zin van KB nr. 38**

Volgens dit besluit is een zelfstandige ieder natuurlijk persoon die in België een beroepsbezigheid uitoefent waarbij hij niet door een arbeidsovereenkomst of statuut verbonden is. Men maakt een onderscheid tussen 2 categorieën:

- Zelfstandigen;
- Helpers.

Wanneer men één van de volgende inkomsten genereert bestaat er een weerlegbaar vermoeden van zelfstandige activiteit:

- Winst van elk nijverheids-, handels- of landbouwbedrijf;
- Bezoldiging van bedrijfsleiders;
- De baten van vrije beroepen, ambten, posten en elke andere winstgevende bezigheid.

Gezien men zich hierbij baseert op de aard van de inkomsten wordt dit vermoeden ook wel het 'fiscale vermoeden' genoemd. De zelfstandige kan dit vermoeden weerleggen door aan te tonen dat zijn werkelijke situatie niet valt onder de definitie opgenomen in artikel 3 §1 van dit KB.

• **Bedrijfsleiders (bestuurder)**

Een bestuurder wordt wettelijk geacht te voldoen aan de definitie van zelfstandige en zal in beginsel voor zijn vennootschapsmandaat onderworpen worden aan het sociaal statuut voor zelfstandigen. Dit vermoeden van zelfstandigheid werd vennootschapsrechtelijk op 1 mei 2019 ook vastgelegd in het WVV, dat immers bepaalt dat een bestuurder voor de uitoefening van hun vennootschapsmandaat niet met de vennootschap kan verbonden zijn door een arbeidsovereenkomst.

Een bestuurder is duidelijk te onderscheiden van een zelfstandige die zijn diensten factureert in het kader van een management-overeenkomst of een aannemingscontract.

Om toch als werknemer te kwalificeren is vereist dat zij:

- in de vennootschap een activiteit uitoefenen die volledig onderscheiden is van de activiteit die zij verrichten in de uitoefening van hun vennootschapsmandaat. Bijgevolg is vereist dat zij naast hun handelingen waarbij zij de vennootschap verbinden, ook technische, financiële, administratieve, commerciële, ... handelingen stellen die de vennootschap op zich niet verbinden en die ook door een werknemer kunnen verricht worden, en
- de werknemersactiviteiten verricht worden in ondergeschikt verband.

Bij een combinatie van een vennootschapsmandaat met een werknemersstatuut zal de betrokkene zowel aan de sociale

## NEDERLAND

• **Kwalificatie werkzaamheden directeur-grotoaandeelhouder (dga) en commissaris (van een onderneming)**

- De directeur-grotoaandeelhouder (dga) is in de meeste gevallen niet verzekerd voor de werknemersverzekeringen en in sommige gevallen wel. Dit is afhankelijk van feiten en omstandigheden zodat dit om een individuele beoordeling vraagt. Voor de commissaris geldt dat deze niet verzekerd is voor de werknemersverzekeringen. Dit houdt in dat de werkzaamheden van de dga die niet verzekerd is voor de werknemersverzekeringen en de commissaris onder EG-Vo 883/2004 worden aangemerkt als werkzaamheden anders dan in loondienst, zowel bij de uitvoering van de werknemers- als de volksverzekeringen en de Zorgverzekeringswet.

## BELGIË

zekerheidswetgeving voor zelfstandigen als aan deze voor werknemers onderworpen zijn. Het zelfstandig mandaat wordt in de praktijk dan meestal uitgeoefend middels een onbezoldigd mandaat, dit teneinde te voorkomen dat dubbele sociale bijdragen worden betaald.

### 7.2. Sociale bijdragen

#### • Zelfstandigen

Zelfstandigen zijn op basis van het sociaal statuut der zelfstandigen verplicht om sociale bijdragen te betalen aan het sociale verzekeringsfonds van hun keuze.

#### • Berekening

De sociale bijdragen worden berekend op basis van het netto belastbaar beroepsinkomen als zelfstandige. Dit bedrag bekom je door het bruto inkomen te verminderen met de:

- beroepskosten
- betaalde sociale bijdragen
- bijdragen in het kader van de VAPZ (optioneel)
- verrekenbare verliezen

De bijdragen worden steeds berekend op basis van de inkomsten van het huidige bijdragejaar. Omdat deze niet altijd gekend zijn op het moment van de inning zal eerst een voorlopige bijdrage betaald moeten worden. Deze wordt berekend op basis van de (geïndexeerde) beroepsinkomsten als zelfstandige van 3 jaar eerder. Eens de inkomsten definitief vastgesteld zijn zal een 'regularisatie' plaatsvinden. Teveel betaalde voorlopige bijdragen krijgt u op dat moment terug; een tekort moet u bijbetalen. De bijdrage zal verschillen naargelang de categorie waartoe de zelfstandige behoort (hoofdberoep, bijberoep, meewerkende echtgenoten, ...)

## NEDERLAND

### Premieheffing sociale zekerheid

#### • Premies werknemersverzekeringen

De werknemersverzekeringen bestaan uit de Werkloosheidswet (WW), Wet op de arbeidsongeschiktheidsverzekering (WAO), Wet werk en inkomen naar arbeidsvermogen (WIA) en de Ziektewet (ZW). Voor de verzekeringsplicht ingevolge de werknemersverzekeringen is het zijn van werknemer doorslaggevend. De premies werknemersverzekeringen zijn verschuldigd door de werkgever. De premies die de werkgever is verschuldigd, mag hij niet verhalen op de werknemer. Voor de heffing geldt dat de afdracht geschiedt gezamenlijk met de afdracht van loonbelasting en premie volksverzekeringen op de periodiek in te dienen aangifte loonheffingen. Er geldt een maximum premieloon waarover de premies zijn verschuldigd. Voor 2023 is het maximum premieloon gesteld op € 66.956. Het bedrag dat aan premies werknemersverzekeringen is verschuldigd, hangt af van de toepasselijke premiepercentages. Die premiepercentages zijn op hun beurt afhankelijk van de vraag in welke sector de werkgever is ingedeeld, of in het verleden werknemers ziek uit dienst zijn gegaan, of de werkgever een grote, middelgrote of kleine werkgever is en of de werknemer voor wie de premie is verschuldigd, een schriftelijke arbeidsovereenkomst heeft voor onbepaalde tijd of niet.

#### • Premie volksverzekeringen

De volksverzekeringen waarvoor een premie verschuldigd is, zijn de Algemene Ouderdomswet (AOW), de Algemene nabestaandenwet (Anw) en de Wet langdurige zorg (Wlz). De heffing van de premie volksverzekeringen is dan verschuldigd ofwel bij wege van aanslag (via de aangifte inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen) over het belastbare inkomen uit werk en woning ingeval van zelfstandigen of bij wijze van inhouding (via de aangifte loonheffingen) over het belastbaar loon ingeval van werknemers.

#### • Zelfstandigen

Een zelfstandige is in Nederland premie verschuldigd voor de volksverzekeringen.

#### • Berekening

De belastingdienst stelt eerst het belastbaar inkomen vast, berekent vervolgens hoeveel premie volksverzekeringen hierover verschuldigd is en trekt hiervan ten slotte heffingskortingen af.

## BELGIË

**Voorlopige sociale kwartaalbijdrage zelfstandige in hoofdberoep of helper (toepassing 2023)**

|              | tot          | Bijdrage              |
|--------------|--------------|-----------------------|
| 0            | € 16.409,20  | € 840,97 per kwartaal |
| € 16.409,20  | € 70.857,99  | 20,5%                 |
| € 70.857,99  | € 104.422,24 | 14,16%                |
| € 104.422,24 | of meer      | 0                     |

(te verhogen met de administratiekosten van het sociaal verzekeringsfonds)  
Het systeem is dus degressief: hoe groter het inkomen, hoe lager het toepasselijk percentage. Hierdoor wordt bij hogere inkomens het vaak interessant om voor het statuut van zelfstandige te kiezen.

Bij een startende zelfstandige zijn de beroepsinkomsten nog niet gekend. De voorlopige bijdragen zullen bijgevolg berekend worden op een forfaitair minimuminkomen. Voor 2023 is dit bedrag vastgesteld op € 16.409,20. De minimumbijdrage per kwartaal bedraagt € 840,97.

Om hoge regularisaties nadien te vermijden kan je er steeds voor kiezen om reeds vanaf het begin hogere sociale bijdragen te betalen.

## NEDERLAND

De belastingdienst heft premie over (onder andere) winst uit onderneming en inkomsten uit arbeid niet in dienstbetrekking verricht – verminderd met een aantal posten – volgens de onderstaande tarieven. Over het deel van het belastbaar inkomen dat ligt boven € 37.149 per jaar, is geen premie verschuldigd.

De procentuele premie volksverzekeringen bedraagt 27,65% over het belastbaar inkomen uit werk en woning.

De maximumpremie bedraagt 27,65% van € 37.149 per jaar.

**Tarieven premie volksverzekeringen (1 januari 2023)**

| Belastbaar inkomen uit werk en woning |            | Premiepercentage |       |       |        |
|---------------------------------------|------------|------------------|-------|-------|--------|
| van                                   | tot en met | AOW              | Anw   | Wlz   | Totaal |
| 0                                     | 37.149     | 17,90%           | 0,10% | 9,65% | 27,65% |

Voor de wijze van heffing geldt dat de verschuldigde premie volksverzekeringen wordt geheven gelijktijdig met het verschuldigde bedrag aan inkomstenbelasting via de aangifte inkomstenbelasting / premie volksverzekering.

**• Werknemers**

Het bedrag van de verschuldigde premie volksverzekeringen dient de werkgever als inhoudingsplichtige per loontijdvak vast te stellen aan de hand van het door de verzekerde genoten premie-loon in die periode en kan vervolgens worden ingehouden op het loon (samen met de verschuldigde loonbelasting in een gecombineerd bedrag). Het ingehouden bedrag dient de inhoudingsplichtige af te dragen aan de Belastingdienst via de periodiek in te dienen aangifte loonheffingen. De premie volksverzekeringen die bij wijze van inhouding via de aangifte loonheffingen is geheven, kan verrekend worden met de premie volksverzekeringen die (uiteindelijk) via de aangifte inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen verschuldigd is.

**• Zorgverzekeringswet**

De Zorgverzekeringswet bepaalt dat degene die volgens de Wet langdurige zorg (een van de volksverzekeringen) als verzekerde wordt aangemerkt, verplicht is een zorgverzekering af te sluiten. Daarnaast is de verzekeringsplichtige een inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet verschuldigd. Dit geldt voor zowel een zelfstandige als een werknemer als verzekerde.

## BELGIË

**Voorlopige sociale kwartaalbijdrage voor startende zelfstandige in hoofdberoep (1 januari 2023)**

| Kalenderjaar                                  | Bijdrage per kwartaal |
|-----------------------------------------------|-----------------------|
| 1 <sup>e</sup> tot en met 3 <sup>e</sup> jaar | € 840,97              |

(te verhogen met de administratiekosten van het sociaal verzekeringsfonds)

Starters in hoofdberoep kunnen bovendien een verlaging van hun voorlopige bijdragen aanvragen, de zogenaamde starterskorting voor primostarters. Om in aanmerking te komen mag je in de 5 jaar die je aanvraag voorafgaan geen activiteiten als zelfstandige in hoofdberoep, zelfstandige met gelijkstelling bijberoep of meewerkende partner hebben uitgeoefend.

Volgende bedragen zijn dan van toepassing tijdens de eerste 4 kwartalen:

| Geschat inkomen 2023               | Verminderde bijdrage |
|------------------------------------|----------------------|
| Tot € 8.473,80                     | € 434,28             |
| Tussen € 8.473,80 en € 70.857,99   | 20,50%               |
| Tussen € 70.857,99 en € 104.422,24 | 14,16%               |

(te verhogen met de administratiekosten van het sociaal verzekeringsfonds)

Primostarters krijgen bovendien een korting van € 111,94 voor hun eerste kwartaal. Vanaf het 5e kwartaal betalen deze starters de gewone minimumbijdragen.

#### • Betaling

De sociale bijdragen moeten ieder kwartaal aan het sociale verzekeringsfonds betaald worden. Het fonds stuurt daartoe in de loop van de eerste maand van elk kwartaal een factuur. De sociale bijdrage moet uiterlijk op de laatste dag van ieder kwartaal aan het sociale verzekeringsfonds betaald worden.

## NEDERLAND

#### • Nominale premie

Het totale bedrag aan premie bestaat uit een nominale premie en een inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet.

Het bedrag van de nominale premie hangt af van de soort polis, de zorgverzekeraar waarbij de polis is afgesloten en het gekozen eigen risico. De gemiddelde premie in 2023 bedraagt € 1.657 per jaar.

#### • Inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet

##### - Zelfstandigen

Ten aanzien van de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet geldt voor zelfstandigen dat de bijdrage gelijktijdig met de aanslag inkomstenbelasting / premie volksverzekeringen door de Belastingdienst wordt berekend waarna een aanslag Zorgverzekeringswet aan de zelfstandige als verzekeringsplichtige wordt opgelegd. De verschuldigde premie voor zelfstandigen bedraagt 5,43 % over het 'bijdrage-inkomen' over 2023: het totaal van de jaarinkomsten in belastingbox 1 (belastbaar inkomen uit werk en woning). De maximumpremie voor zelfstandigen bedraagt 5,43% van € 66.956 per jaar.

##### - Werknemers

Voor de wijze van heffing geldt dat indien de werknemer verzekeringsplichtig is in de zin van de Zorgverzekeringswet, de inkomensafhankelijke bijdrage door de werkgever is verschuldigd en op één aangifte wordt afgedragen tezamen met de verschuldigde loonbelasting. De werkgeversheffing bedraagt 6,68% over een maximumbijdrage-inkomen van € 66.956.

**BELGIË****• Werknemers**

De werknemersbijdrage, die wordt ingehouden op het brutoloon, bedraagt 13,07%. De werkgeversbijdrage daarentegen ligt hoger, deze bedraagt ongeveer 28% voor bedienden. De werkgeversbijdragen voor arbeiders variëren tussen 40% en 70% in functie van het paritaire comité waartoe de onderneming behoort. Voor arbeiders zal men deze bijdragen echter berekenen op het brutoloon vermeerderd met 8%. Deze verhoging is te wijten aan het feit dat het vakantiegeld van arbeiders geen deel uitmaakt van hun brutoloon, maar betaald wordt door een aparte instelling, de vakantiekas.

**NEDERLAND****7.3. De EU-verordeningen - Internationale tewerkstelling**

Op 1 mei 2010 traden verordening 883/2004 (basisverordening) en de verordening 987/2009 (toepassingsverordening) in werking. Deze hebben de verordeningen 1408/71 en 574/72 vervangen. Op 28 juni 2012 is de verordening 465/2012 in werking getreden die diverse bepalingen van de basisverordening heeft gewijzigd.

De belangrijkste principes zijn:

- In geval van internationale tewerkstelling (binnen EU, EER en Zwitserland) geldt als basisprincipe dat het sociale zekerheidsstelsel van slechts 1 land van toepassing, in principe het werkland zelfs indien de werknemer / zelfstandige in een andere lidstaat woont.
- De Verordening kent tevens bijzondere aanwijsregels, zoals een detacheringsbepaling en ingeval werkzaamheden in twee of meer EU-lidstaten worden verricht.
- Bij detachering blijft de werknemer / zelfstandige onder bepaalde voorwaarden onderworpen aan de sociale zekerheidswetgeving van de oorspronkelijke werkstaat, mits de te verwachten duur van de werkzaamheden in het andere land niet meer dan 24 maanden bedraagt. Deze periode kan eventueel worden verlengd tot 60 maanden.
- Degene die werkzaamheden in loondienst verricht of als zelfstandige in twee of meer lidstaten, is onderworpen aan de wetgeving van het woonland, mits hij een substantieel deel van zijn werkzaamheden in zijn woonland verricht.
- De volgende indicatieve criteria moeten worden gebruikt om te beoordelen of een substantieel gedeelte van de werkzaamheden in de woonstaat worden verricht: de arbeidstijd en/of bezoldiging. In het kader van een algemene beoordeling geldt een aandeel van minder dan 25 % voor de voormelde criteria als indicatie dat een substantieel gedeelte van de werkzaamheden niet in de betrokken lidstaat wordt verricht.
- Bij gelijktijdige tewerkstelling als werknemer en als zelfstandige in verschillende landen zal de lidstaat waar men sociaal verzekerd is als werknemer bepalend zijn.
- Bevestiging van het toepasselijke sociale zekerheidsstelsel op basis van het A1-formulier.

## 8. Inkomstenbelastingen voor zelfstandigen

### BELGIË

(tarieven en grensbedragen inkomstenjaar 2023, aanslagjaar 2024)

Zelfstandigen worden belast op hun netto belastbaar inkomen. Afhankelijk van de zelfstandige werkzaamheden wordt een zelfstandige belast op navolgende inkomsten:

- een bedrijfsleider: bezoldigingen en voordelen alle aard;
- éénmanszaken/winstbehalers: winst van nijverheids-, handels- of landbouwbedrijven;
- vrije beroepen: baten

Na aftrek van:

- de verplicht betaalde sociale zekerheidsbijdragen;
- de werkelijk gemaakte beroepskosten; voor bepaalde kosten (autokosten, representatiekosten, ...) geldt een fiscale aftrekbeperking;
- of een forfaitaire aftrek voor beroepskosten berekend op de bezoldiging, winst of baten:
  - voor bedrijfsleiders: 3% met een maximum van € 2.910
  - voor éénmanszaken/winstbehalers: 30% met een maximum van € 5.520
  - voor vrije beroepen: getrapte tarieven tussen 3% en 28,7% met een maximum van € 4.850.

### NEDERLAND

Zelfstandigen moeten over hun belastbare inkomsten inkomstenbelasting betalen aan de Belastingdienst.

#### • Berekening

De Belastingdienst stelt eerst het belastbaar inkomen vast, berekent vervolgens hoeveel belasting hierover verschuldigd is en trekt hiervan ten slotte heffingskortingen af.

De Belastingdienst belast het loon – verminderd met een aantal posten – volgens de onderstaande tarieven.

#### Tarieven inkomstenbelasting 2023

| Belastbaar inkomen uit werk en woning |            | Belastingheffing per jaar |                                  |
|---------------------------------------|------------|---------------------------|----------------------------------|
| van                                   | tot en met | minimum                   | totaal                           |
| € 0                                   | € 73.031   | € 0                       | € 26.970 (36,93%)                |
| € 73.031                              | of meer    | € 26.970                  | + 49,50% van bedrag boven 73.031 |

Op de verschuldigde belasting brengt de belastingdienst in ieder geval de 'algemene heffingskorting' (maximaal € 3.070 per jaar) en de 'arbeidskorting' (maximaal € 5.052 per jaar) in mindering. Daarnaast kan er – afhankelijk van de persoonlijke situatie – recht zijn op aanvullende heffingskortingen, zoals de ouderenkorting.

Voor het inkomen van grootaandeelhouders, personen die 5% of meer van het aandelenkapitaal van een BV of NV bezitten, geldt een tarief van 26,9%.

**BELGIË**

Het belastbaar inkomen wordt onderworpen aan een progressieve belastingheffing:

| Belastbaar inkomen |         | Belasting-percentage |
|--------------------|---------|----------------------|
| van                | tot     |                      |
| 0                  | 15.200  | +25%                 |
| 15.200             | 26.830  | +40%                 |
| 26.830             | 46.440  | +45%                 |
| 46.440             | Of meer | +50%                 |

De belasting berekend o.b.v. deze tarieven wordt nog verhoogd met een gemeentebelasting afhankelijk van de woonplaats van de belastingplichtige (0% - 8%).

De belastingplichtige heeft verder recht op een belastingvrije som van € 10.160, die nog kan verhoogd worden in functie van de gezinstoestand.

#### • Betaling van belastingen

Voor bedrijfsleiders geldt een verplichting tot inhouding van bedrijfsvoorheffing, net zoals voor werknemers.

Zelfstandigen met winst en vrije beroepen kunnen per kwartaal 'vooraf betalen'. Deze voorafbetalingen worden berekend o.b.v. de belasting die verschuldigd zal zijn over de verwachte winst of baten voor het betreffende belastingjaar en worden later verrekend via de definitieve belastingaanslag.

De belastingplichtige kan in principe kiezen in welk kwartaal hij voorafbetaalt, maar afhankelijk van het kwartaal waarin de voorafbetaling gebeurt zal hij meer of minder moeten vooraf betalen om een belastingvermeerdering te vermijden.

Zelfstandigen die geen of onvoldoende voorafbetalingen doen riskeren een belastingvermeerdering van 4,50%.

Wegwerken van de vermeerdering:

- Bedrag voorafbetaling in Q1 x 6%
- Bedrag voorafbetaling in Q2 x 5%
- Bedrag voorafbetaling in Q3 x 4%
- Bedrag voorafbetaling in Q4 x 3%

De belastingaangifte in België dient in principe elektronisch te gebeuren via het systeem van tax on web [www.taxonweb.be](http://www.taxonweb.be).

Voor zelfstandigen is het van belang dat de nodige bijlagen worden toegevoegd in het tax on web systeem m.b.t. de berekening van het de inkomsten en beroepskosten alsook de verplichte formulieren t.b.v. het bekomen van o.a. de investeringsaftrek.

**NEDERLAND**

#### • Betaling

De Belastingdienst heft de inkomstenbelasting tegelijk met de premie volksverzekeringen. Daarvoor stuurt de belastingdienst aan het begin van ieder jaar een aangifteformulier aan de belastingplichtige. De belastingplichtige (of zijn vertegenwoordiger) moet de aangifte (in beginsel elektronisch) invullen en vóór 1 mei digitaal terugsturen. De aangifte kan via de site [www.belastingdienst.nl](http://www.belastingdienst.nl) worden gedownload en met een zogenoemde DigiD-code worden ingediend. Daarna stuurt de belastingdienst een aanslagformulier met het verschuldigde bedrag aan inkomstenbelasting (en premie volksverzekeringen) en de uiterste datum waarvoor het bedrag moet zijn gestort.

## BELGIË

---

De uiterste indieningstermijn van de aangifte personenbelasting wordt jaarlijks door de belastingdienst gecommuniceerd. Voor het inkomstenjaar 2022, aanslagjaar 2023 zal de aangifte voor belastingplichtigen met zelfstandige inkomsten uiterlijk moeten ingediend worden op 18 oktober 2023.

De aanslag die gevestigd wordt o.b.v. de ingediende aangifte wordt door de belastingadministratie verstuurd ten laatste in juni het jaar daarna.

Voor buitenlandse inwoners die in België belastbare inkomsten genieten is het van belang te noteren dat voor een eerste jaar van belastbaarheid in België een toegang tot tax on web zal moeten aangevraagd worden via een elektronische identiteitskaart, itsme of een token. Indien de belastingplichtige er niet in slaagt om de elektronisch toegang te bekomen zal een papieren aangifte worden toegestuurd.

## NEDERLAND

---

## 9. Arbeidsrechtelijke aspecten

### BELGIË

#### 9.1. Algemeen

Ondanks de invoering van eenheidsstatuut op 1 januari 2014 (Wet van 26 december 2013) wordt er in de Belgische wetgeving nog steeds een onderscheid gemaakt tussen arbeiders (werklieden) en bedienden.

- arbeiders zijn werknemers die in hoofdzaak handenarbeid verrichten;
- bedienden zijn werknemers die in hoofdzaak hoofdarbeid verrichten.

Het Eenheidsstatuut voorziet in uniforme opzeggingstermijnen voor arbeiders en bedienden en heeft de proefperiode en carenzdag (eerste dag arbeidsongeschiktheid bij arbeiders die niet vergoed werd) afgeschaft. Echter voor diverse andere regelingen blijft het onderscheid tussen beide statuten bestaan. Zo zijn er nog verschillen op het gebied van vakantie, economische werkloosheid, betaling loon, ...

Niettegenstaande de invoering van de uniforme opzeggings-termijnen wordt er bij de concrete berekening nog steeds een onderscheid gemaakt naargelang het statuut van de werknemer. Het eenheidsstatuut voorziet namelijk in een overgangsregeling waarbij de anciënniteit vóór en na de inwerkingtreding van het eenheidsstatuut verschillend word berekend. Voor het gedeelte tot 31 december 2013 is het statuut van de werknemer nog steeds bepalend voor de duur.

Zolang er bijgevolg werknemers ontslagen worden die reeds vóór 1 januari 2014 in dienst waren, zal de verschillende regelgeving blijven voortbestaan.

### NEDERLAND

In Nederland wordt geen onderscheid gemaakt tussen arbeiders en bedienden. Alle arbeidskrachten die arbeid verrichten in dienst van een werkgever tegen betaling van loon, zijn werknemer en vallen onder het civiele arbeidsrecht.

De voorwaarde dat arbeid 'in dienst van' een werkgever wordt verricht wordt ook wel vertaald naar de aanwezigheid van een gezagsverhouding. Zonder een dergelijke gezagsverhouding kan geen sprake zijn van een arbeidsovereenkomst en zal de arbeid vaak als zelfstandig ondernemer worden verricht. In dat geval kan de arbeidskracht in beginsel geen beroep doen op de beschermende werking van het civiele arbeidsrecht.

Voor ambtenaren kunnen bijzondere regels gelden. Sinds 1 januari 2020 vallen de meeste ambtenaren als gevolg van de Wet normalisering rechtspositie ambtenaren (Wnra) onder het reguliere, civiele arbeidsrecht. Bepaalde ambtenaren (zoals rechters, politieagenten, militairen en notarissen) hebben echter hun publieke aanstelling behouden en hebben een bestuursrechtelijke rechtspositie. Voor alle ambtenaren geldt dat er enkele bijzondere rechten en plichten zijn, bijvoorbeeld op het gebied van integriteit.

Ondernemingen met ten minste 50 werknemers moeten in beginsel een ondernemingsraad instellen. Deze bestaat in Nederland alleen uit werknemers van de onderneming. Er is dus geen wettelijke geregelde vakbondsafvaardiging.

Hiernaast bestaat in Nederland een omvangrijk stelsel van sociaal overleg. Zo komen werkgevers, werknemers en de overheid samen in allerlei overlegorganen, waaronder de Sociaal-Economische Raad, in een poging om tot overeenstemming te komen over belangrijke sociaaleconomische onderwerpen. In tegenstelling tot het stelsel in België kan men het Nederlandse stelsel karakteriseren als een harmoniemodel, waarbij het compromis centraal staat.

## BELGIË

**9.2. Collectieve arbeidsovereenkomsten (CAO's)**

In België heeft men verschillende paritaire comités (PC's), hierin zetelen vertegenwoordigers van werkgevers en werknemers. Ze zijn opgericht om ondernemingen met gelijkaardige activiteiten te groeperen en aangepaste regelgevingen uit te werken.

Elke werkgever valt onder een paritair comité. In beginsel valt men slechts onder één paritair comité, afhankelijk van de hoofdactiviteiten van de onderneming. Voor ondernemingen die een activiteit uitoefenen waarvoor geen specifiek bevoegd paritair comité bestaat, is er een algemeen bevoegd paritair comité voorzien, zijnde het Aanvullend Nationaal Paritair Comité voor de Bedienden nr. 200 of het Aanvullend Paritair comité voor de Werklieden nr.100.

De paritaire comités zijn genummerd. De paritaire comités in de 100 zijn uitsluitend bevoegd voor arbeiders, paritaire comités in de 200 zijn enkel bevoegd voor bedienden en tenslotte paritaire comités in de 300, deze zijn bevoegd zowel arbeiders als bedienden. Collectieve arbeidsovereenkomsten (cao's) zijn akkoorden die gesloten worden tussen één of meer werknemersorganisaties enerzijds en één of meer werkgeversorganisaties of werkgevers anderzijds. Hierin worden de rechten en plichten van beide partijen vastgelegd.

Doorgaans worden cao's afgesloten binnen een paritair comité verbindend voor alle werkgevers die vallen onder het toepassingsgebied van dat paritaire comité. In de hiërarchie van de rechtsbronnen staan dergelijke cao's boven de schriftelijke arbeidsovereenkomst en net onder de wet. Men kan er in principe dan ook enkel van afwijken als dit expliciet wordt toegestaan in de cao zelf.

Er zijn 3 soorten cao's, die elk worden afgesloten op een ander niveau:

- Intersectorale cao (afgesloten in de Nationale Arbeidsraad)
- Sectorale cao (afgesloten in een PC)
- Ondernemings- of bedrijfs-cao (afgesloten binnen de onderneming)

## NEDERLAND

In Nederland valt ongeveer 80% van de werknemers onder een collectieve arbeidsovereenkomst (cao). Een cao normeert de arbeidsvoorwaarden in een bedrijfstak of onderneming.

Een cao is een overeenkomst die is aangegaan tussen één of meer werkgevers of werkgeversverenigingen enerzijds en één of meer werknemersverenigingen anderzijds, waarbij voornamelijk of uitsluitend afspraken zijn gemaakt over arbeidsvoorwaarden.

Als een werkgever of werknemer lid is van één van de cao-partijen, dan kan dit een verplichte toepassing van de cao met zich meebrengen, mits de arbeidsverhouding onder de werkingssfeer van de betreffende cao valt. Sommige cao's zijn door de minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid algemeen verbindend verklaard. Dit betekent dat de cao verplicht moet worden toegepast door alle werkgevers en werknemers die onder de werkingssfeer van de cao vallen, ook als zij geen lid zijn van één van de cao-partijen. Een werkgever kan ook verplicht zijn om cao-bepalingen na te leven als gevolg van een zogeheten incorporatiebeding. Dit is een bepaling in de arbeidsovereenkomst waarin staat dat een bepaalde cao van toepassing is.

Naast dat de werkgever verplicht kan zijn om een cao toe te passen, kan er ook sprake zijn van een verplicht gesteld bedrijfstakpensioenfonds.

In Nederland bestaat geen automatische loonindexering. Er wordt tussen vakbonden en werkgevers(organisaties) om de zoveel tijd onderhandeld over de 'loonruimte'. De uiteindelijk overeengekomen indexering/loonsverhoging wordt opgenomen in de bedrijfstak- of ondernemings-cao. Als er geen cao van toepassing is op de arbeidsverhouding, dan staat het de werkgever en werknemer vrij om zelf afspraken te maken over het loon, uiteraard met inachtneming van het wettelijk minimumloon. Er bestaat geen wettelijk recht op een periodieke loonsverhoging.

Naast het loon worden in Nederlandse cao's ook afspraken gemaakt over onder meer de volgende onderwerpen:

- Begin en einde van het dienstverband, proeftijd, opzegtermijnen;
- Arbeidstijden, arbeidsduurverkorting, onregelmatigheidstoelagen
- Eenmalige uitkeringen, ziektekosten-vergoedingen, belonings- en/of functiewaarderingssystemen;

## BELGIË

Volgende zaken worden geregeld binnen een cao:

- arbeidsduur;
- minimumlonen;
- 13de maand of eindejaarspremie;
- werkloosheid met bedrijfstoelag (vroegere brugpensioen)
- secundaire loonvoorwaarden, zoals maaltijd- of ecocheques, maar ook aanvullende pensioenverzekeringen;
- syndicale afvaardiging;
- tijdskrediet;
- collectief ontslag;
- vorming en bijscholing;
- enz.

### 9.3. Overzicht van de gebruikelijke arbeidsvoorwaarden

Hieronder volgt een overzicht van de meest gebruikelijke arbeidsvoorwaarden in België. Omwille van de belangrijke impact van cao's op concrete loon- en arbeidsvoorwaarden, is dit steeds te beoordelen in functie van het bevoegde paritaire comité waaronder de werkgever valt.

#### a. Soorten arbeidsovereenkomsten

De belangrijkste soorten arbeidsovereenkomsten zijn de volgende:

##### De arbeidsovereenkomst voor onbepaalde duur

Dit soort arbeidsovereenkomst is de algemene regel. Wanneer de partijen niets hebben voorzien omtrent de duur of wanneer één van de voorwaarden van de overeenkomsten met tijdsbepaling niet nauwgezet vervuld zijn, wordt de arbeidsovereenkomst geacht voor onbepaalde tijd te zijn gesloten.

##### De arbeidsovereenkomst voor bepaalde duur

Dit is een arbeidsovereenkomst die de aanduiding bevat van een bepaalde dag, tijdsduur of specifieke gebeurtenis die het einde van de overeenkomst tot gevolg heeft.

Een arbeidsovereenkomst voor bepaalde duur moet, en dit voor iedere werknemer afzonderlijk, schriftelijk worden opgesteld

## NEDERLAND

- Vergoeding van overuren, van reis- en verblijfkosten;
- Vakantiedagen en vakantiebijslag;
- Bijzonder verlof;
- Arbeidsongeschiktheid;
- Overlijdensuitkering;
- Scholing.

Nederlandse wet- en regelgeving stelt een bepaald minimum aan essentiële arbeidsvoorwaarden zoals loon en vakantie. Voor het overige zijn partijen in beginsel vrij om zelf afspraken te maken over (gunstigere) arbeidsvoorwaarden. Deze worden vastgelegd in een individuele of collectieve arbeidsovereenkomst.

#### a. Soorten arbeidsovereenkomsten

Een werkgever kan een werknemer een arbeidsovereenkomst voor bepaalde tijd of onbepaalde tijd aanbieden. Het verschil tussen deze twee is de periode waarvoor de arbeidsovereenkomst wordt aangegaan en dus wanneer partijen (eventueel) 'uit elkaar zouden kunnen'. Wanneer partijen opnemen dat de arbeidsovereenkomst is aangegaan voor onbepaalde tijd of wanneer zij niets hebben afgesproken over de duur van de arbeidsovereenkomst, dan wordt deze overeenkomst geacht te zijn gesloten voor onbepaalde tijd. In dat geval is het uitgangspunt dat de arbeidsovereenkomst alleen eenzijdig door de werkgever kan worden beëindigd met toestemming van het UWV of de rechter.

Daarentegen wordt in een arbeidsovereenkomst voor bepaalde tijd wel expliciet aangegeven voor welke duur deze is aangegaan. Het uitgangspunt is dat partijen tegen het einde van die tijdelijke arbeidsovereenkomst beoordelen of zij de samenwerking wel of niet willen continueren. De duur van een arbeidsovereenkomst voor bepaalde tijd kan ook afhankelijk zijn van een bepaalde gebeurtenis, zoals de betermelding van een arbeidsongeschikte werknemer of het eindigen van een bepaald project. Hierbij mag

## BELGIË

uiterlijk op het tijdstip waarop de werknemer in dienst treedt. Werd de tijdsbepaling op het tijdstip van de indiensttreding niet schriftelijk vastgesteld, dan gelden voor deze arbeidsovereenkomst dezelfde voorwaarden als voor de arbeidsovereenkomsten voor onbepaalde duur.

Opeenvolgende arbeidsovereenkomsten met een duur van maximum twee jaar: de werkgever en de werknemer kunnen overeenkomen maximum vier opeenvolgende arbeidsovereenkomsten voor een bepaalde duur af te sluiten, voor zover de duur van elk van deze overeenkomsten niet minder dan drie maanden bedraagt en de totale duur van deze overeenkomsten twee jaar niet overschrijdt. In uitzonderlijke omstandigheden kan de totale duur verlengd worden tot 3 jaar.

### De arbeidsovereenkomst voor een duidelijk omschreven werk

In deze arbeidsovereenkomst wordt niet de precieze duur van de overeenkomst omschreven (bv. werk gedurende 10 maanden), maar wel het exact uit te voeren werk (bv. acteur in specifieke film, fruit sorteren na de oogst, ...). Zo hebben beide partijen eveneens van bij de aanvang een idee over de duur van de overeenkomst.

### Voltijdse arbeidsovereenkomst

Behoudens andersluidend beding wordt de arbeidsovereenkomst voor voltijdse arbeid gesloten, met name voor de maximale (wekelijkse) arbeidsduur die in de onderneming of sector geldt.

### Arbeidsovereenkomst voor deeltijdse arbeid

Deeltijdse arbeid is arbeid die vrijwillig en regelmatig gedurende een kortere duur dan de normale arbeidsduur in de onderneming wordt verricht.

De arbeidsovereenkomst voor deeltijdse arbeid moet voor iedere werknemer afzonderlijk schriftelijk worden vastgesteld, uiterlijk op het tijdstip waarop de werknemer de uitvoering van de overeenkomst voor de deeltijdse arbeid aanvangt. In dit geschrift moeten de arbeidsregeling (de arbeidsduur) en het uurrooster (de werkperiodes per dag, zijnde het tijdstip van begin en einde van de prestaties, alsook het tijdstip en de duur van de pauzes) vermeld worden.

## NEDERLAND

de werkgever geen invloed hebben op de gebeurtenis die leidt tot het einde van de arbeidsovereenkomst.

Tenzij anders overeengekomen, eindigt een arbeidsovereenkomst voor bepaalde tijd van rechtswege. Dat wil zeggen dat de arbeidsovereenkomst eindigt zonder dat deze hoeft te worden opgezegd. Een arbeidsovereenkomst voor bepaalde tijd kan alleen tussentijds worden opgezegd wanneer een 'tussentijds opzegbeding' in de arbeidsovereenkomst is opgenomen. Voor de opzegging is echter nog steeds toestemming van het UWV nodig. Een werknemer kan een arbeidsovereenkomst voor bepaalde tijd – mits daarin een tussentijds opzegbeding is opgenomen – wel tussentijds opzeggen zonder toestemming van het UWV.

### Ketenregeling

Het is niet mogelijk om onbeperkt arbeidsovereenkomsten voor bepaalde tijd te sluiten. Op enig moment ontstaat er een arbeidsovereenkomst voor onbepaalde tijd. Dit gebeurt aan de hand van de 'ketenregeling'. Deze ketenregeling houdt het volgende in:

1. Een keten kan maximaal bestaan uit drie opeenvolgende arbeidsovereenkomsten voor bepaalde tijd, die elkaar steeds direct of met een tussenpoos van maximaal 6 maanden opvolgen. Wordt vervolgens een vierde arbeidsovereenkomst voor bepaalde tijd aangegaan, dan geldt deze automatisch als een arbeidsovereenkomst voor onbepaalde tijd.
2. Een keten kan maximaal 36 maanden duren. Wanneer de keten aan arbeidsovereenkomsten voor bepaalde tijd een totale duur van 36 maanden overschrijdt, verandert de laatste arbeidsovereenkomst voor bepaalde tijd van rechtswege in een arbeidsovereenkomst voor onbepaalde tijd. Ook hier geldt dat de arbeidsovereenkomsten voor bepaalde tijd elkaar direct of met een tussenpoos van maximaal 6 maanden moeten hebben opgevolgd. De tussenpoos telt mee bij de telling van de duur van 36 maanden. Is de tussenpoos langer dan 6 maanden, dan start een nieuwe keten.

Van de ketenregeling kan worden afgeweken bij cao. De ketenregeling kan ook geheel worden uitgesloten voor bepaalde bedrijfstakken indien de Minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid dit bij ministeriële regeling heeft bepaald. Zo zijn, onder andere, bepaalde functies in het betaald voetbal en de culturele sector uitgezonderd van de ketenregeling. Voor AOW-gerechtigde werknemers geldt dat er 6 tijdelijke arbeidsovereenkomsten gedurende een periode van maximaal 4 jaar kunnen worden gesloten na het bereiken van de AOW-gerechtigde leeftijd.

## BELGIË

## NEDERLAND

Tot slot is de ketenregeling niet van toepassing op arbeidsovereenkomsten die zijn aangegaan in verband met een beroepsbeleidende leerweg en ook niet op arbeidsovereenkomsten met een werknemer die jonger is dan 18 jaar en een gemiddelde arbeidsomvang heeft van maximaal 12 uur per week.

#### Vaste of variabele arbeidsomvang

In de meeste gevallen wordt in een arbeidsovereenkomst een vaste arbeidsomvang opgenomen. Als de werkgever bij het sluiten van de arbeidsovereenkomst (nog) geen inzicht heeft in de omvang van de werkzaamheden, kunnen partijen ook een variabele arbeidsomvang overeenkomen. De variabele arbeidsomvang kan bijvoorbeeld worden vormgegeven in een nulurenbepaling of in een min-max-bepaling. Een arbeidsovereenkomst met een nulurenbepaling of een min-max-bepaling wordt ook wel een arbeidsovereenkomst met uitgestelde prestatieplicht (mup) genoemd.

In een arbeidsovereenkomst met een nulurenbepaling spreken partijen af dat de werknemer bereid is om tegen een bepaald uurloon bij een oproep werkzaamheden te verrichten in dienst van de werkgever. Bij een arbeidsovereenkomst met een min-max-bepaling komen partijen een minimum arbeidsomvang overeen en spreken daarnaast af dat de werknemer tot een bepaald maximumaantal uren kan worden opgeroepen.

#### Aanzegverplichting

Er geldt een wettelijke aanzegverplichting ten aanzien van arbeidsovereenkomsten voor bepaalde tijd. Deze verplichting komt erop neer dat een werkgever, uiterlijk één maand voordat een tijdelijke arbeidsovereenkomst van rechtswege eindigt, een werknemer schriftelijk moet informeren of de arbeidsovereenkomst wordt voortgezet en zo ja, onder welke voorwaarden. De werkgever hoeft niet te motiveren waarom hij een arbeidsovereenkomst niet voortzet.

Aanzegging is niet in alle gevallen vereist. Zo geldt de aanzegverplichting onder meer niet voor:

- Een arbeidsovereenkomst voor bepaalde tijd die korter duurt dan zes maanden;
- Een arbeidsovereenkomst die eindigt op een tijdstip dat niet op een kalenderdatum is gesteld (zoals bijvoorbeeld een contract voor de duur van een project of ter vervanging van een arbeidsongeschikte werknemer).

Een aanzegging dient schriftelijk plaats te vinden. Ook bij een aanzegging per e-mail of via een WhatsApp-bericht wordt aan het schriftelijkheidsvereiste voldaan, zo blijkt uit de wetgeschiedenis

## BELGIË

**b. Proeftijd**

Sinds 1 januari 2014 is de proefperiode in België afgeschaft. Deze geldt enkel nog voor studenten en uitzendkrachten.

Ter compensatie heeft men voor arbeiders en bedienden een verkorte opzeggingstermijn ingevoerd gedurende de eerste 6 maanden van tewerkstelling en geldt er geen verplichting tot kennisgeving van de motieven van het ontslag.

Ook arbeidsovereenkomsten van bepaalde duur kunnen tijdens de eerste helft (maximum 6 maanden) worden opgezegd.

## NEDERLAND

en de rechtspraak. Een mondelinge aanzegging volstaat echter niet, zo is ook bevestigd in de rechtspraak. Als een werkgever zijn aanzegverplichting niet nakomt, is de werkgever aan de werknemer een vergoeding gelijk aan het loon voor één maand verschuldigd. Als de werkgever wel aanzegt maar dit te laat doet, is de werkgever een vergoeding naar rato aan de werknemer verschuldigd. De werkgever is de vergoeding ook verschuldigd wanneer hij niet of te laat aanzegt, maar de arbeidsovereenkomst wel wordt voortgezet.

**b. Proeftijd**

In een arbeidsovereenkomst kan meestal een proeftijd worden afgesproken. Gedurende de proeftijd kan zowel de werkgever als de werknemer aftasten of de aangegane arbeidsovereenkomst de juiste keuze is geweest. Zo kan de werkgever zich een oordeel vormen over de kennis en vaardigheden van de werknemer en kan de werknemer de aspecten van de functie die hij van belang acht voor het dienstverband beoordelen. Beide partijen hebben de mogelijkheid de arbeidsovereenkomst gedurende de proeftijd onmiddellijk (dus zonder inachtneming van een opzegtermijn) beëindigen. Als de werknemer naar de reden van beëindiging in de proeftijd vraagt, is de werkgever verplicht die reden schriftelijk mede te delen.

Voor een proeftijd gelden een aantal voorwaarden:

- een proeftijd dient schriftelijk (bij voorkeur in de individuele arbeidsovereenkomst) te worden overeengekomen;
- de duur van de proeftijd moet voor beide partijen gelijk zijn;
- de termijn van de proeftijd kan niet worden verlengd. Er dient dus strikt de hand aan te worden gehouden.

De duur van de proeftijd is afhankelijk van de aard en duur van de arbeidsovereenkomst:

- Bepaalde tijd voor ten hoogste 6 maanden: geen proeftijd mogelijk
- Bepaalde tijd korter dan 2 jaar, maar langer dan 6 maanden: 1 maand
- Bepaalde tijd van 2 jaar of langer: 2 maanden
- Onbepaalde tijd: 2 maanden
- Bepaalde tijd zonder kalendereinddatum: 1 maand

In een toepasselijke cao kunnen bepalingen zijn opgenomen die van bovenstaande wettelijke regels afwijken. Een proeftijd kan echter nooit langer zijn dan 2 maanden.

## BELGIË

### c. Salaris

Een salaris in België bestaat in principe uit 12 maandsalarissen, het vakantiegeld en eventueel de eindejaarspremie. De eindejaarspremie, ook wel 13de maand genoemd, is een vergoeding voor een volledig jaar prestaties dat meestal in december wordt uitbetaald aan alle rechthebbende medewerkers. Per volledige gewerkte maand heeft de werknemer recht op een gedeelte van de eindejaarspremie. Meestal wordt een eindejaarspremie toegekend, maar het is enkel verplicht als het voorzien is in een cao op niveau van het paritaire comité of de onderneming of opgenomen is in de arbeidsovereenkomst of het arbeidsreglement.

Arbeidsprestaties geven eveneens recht op vakantiegeld. In België hebben werknemers recht op enkel en dubbel vakantiegeld. Het enkel vakantiegeld is het gewoon loon dat tijdens de vakantiedagen wordt doorbetaald. Het dubbel vakantiegeld is een extra vergoeding om de kosten van een vakantie te dekken. Het dubbel vakantiegeld wordt doorgaans in mei/juni betaald en is als volgt samengesteld:

- Het vakantiegeld van arbeiders wordt uitgekeerd door de Rijksdienst voor de Jaarlijkse Vakantie of door een bijzonder vakantiefonds. Het brutobedrag komt overeen met 15,38% van het loon verdiend in het voorgaande jaar (aan 108%). In principe wordt het vakantiegeld uitgekeerd wanneer de hoofdvakantie wordt genomen en ten vroegste op 2 mei.
- Het vakantiegeld voor bedienden wordt rechtstreeks betaald door de werkgever. Het omvat het normale loon voor de vakantiedagen en een supplement per gepresteerde of gelijkgestelde maand in het jaar voordien. Dat supplement komt overeen met 1/12 van 92% van het brutoloon van de maand waarin de vakantie begint.

### d. Ontslag

In België is geen machtiging vereist om een werknemer te ontslaan.

De werknemer kan wel om een ontslagmotivering verzoeken. Bovendien is de werkgever de werknemer een schadevergoeding verschuldigd indien er sprake is van een kennelijk onredelijk ontslag.

Zowel voor de procedure als voor de termijnen werd in het verleden een onderscheid gemaakt tussen het ontslag van arbeiders en bedienden. Sinds 1 januari 2014 heeft men evenwel, althans gedeeltelijk, een einde gemaakt aan dit onderscheid.

De opzeggingstermijnen voor arbeiders en bedienden in dienst sinds 1 januari 2014 zijn enkel gebaseerd op de anciënniteit, waarbij het statuut dus niet langer van belang is.

## NEDERLAND

### c. Salaris

In Nederland bestaat een wettelijk minimumloon. Het minimumloon wordt elk half jaar geïndexeerd en de hoogte is mede afhankelijk van de leeftijd van de werknemer. Per 1 januari 2023 bedraagt het minimumloon voor een werknemer van 21 jaar of ouder € 1.934,34 bruto per maand.

Ten minste één keer per jaar – doorgaans in de maand mei – heeft een werknemer recht op de wettelijke minimumvakantiebijslag. Deze bedraagt 8% van het jaarinkomen. Het vakantiegeld wordt uitbetaald door de werkgever. In een cao of arbeidsovereenkomst kan een afwijkende regeling zijn afgesproken, bijvoorbeeld dat het vakantiegeld lager/hoger is of op een ander moment wordt uitbetaald.

Naast het gebruikelijke loon worden er in de cao's ook afspraken gemaakt over secundaire arbeidsvoorwaarden, zoals overwerkvergoedingen, ploegentoeslagen en reiskostenvergoedingen.

### d. Ontslag

Als een werkgever eenzijdig een arbeidsovereenkomst wil beëindigen, dan moet de werkgever in geval van bedrijfs-economische omstandigheden of langdurige arbeidsongeschiktheid eerst het UWV vragen toestemming te verlenen om de arbeidsovereenkomst op te zeggen. In andere gevallen, zoals bijvoorbeeld bij een verstoorde arbeidsverhouding of disfunctioneren, moet de werkgever de rechter vragen om de arbeidsovereenkomst te ontbinden. Dit wordt ook wel de 'preventieve ontslagtoets' genoemd. Deze preventieve ontslagtoets geldt niet bij een ontslag op staande voet, een ontslag in de proeftijd of een arbeidsovereenkomst die van rechtswege afloopt.

Alternatief voor een ontslagprocedure bij het UWV of de rechter is een beëindiging met wederzijds goedvinden door middel van het sluiten van een vaststellingsovereenkomst. De werkgever en

**BELGIË**

Echter voor arbeiders en bedienden die reeds in dienst waren vóór 1 januari 2014 wordt de opzeggingstermijn berekend op basis van twee delen, m.n. deel 1 in functie van de tewerkstelling tot en met 31 december 2013 en deel 2 in functie van de anciënniteit na 1 januari 2014. De opzeggingstermijn met betrekking tot deel 1 is nog steeds afhankelijk van het statuut van de werknemer (arbeider of bediende) op 31 december 2013.

Dit houdt in dat het statuut van de werknemer (arbeider of bediende) dus nog van belang zal zijn bij elke berekening van de opzeggingstermijn van een werknemer in dienst van vóór 1 januari 2014.

**e. Vakantie**

Het aantal vakantiedagen waarop een werknemer recht heeft, wordt vastgesteld op basis van het aantal dagen dat hij effectief heeft gewerkt of gelijkgestelde inactiviteitsdagen in het vakantiedienstjaar. Dat is het kalenderjaar vóór het jaar waarin men de vakantiedagen krijgt.

**NEDERLAND**

werknemer maken dan samen afspraken over de wijze waarop het dienstverband wordt beëindigd. Beide partijen moeten hier dan wel mee akkoord zijn.

**Opzegtermijn**

Bij een opzegging moet de werkgever zich houden aan een opzegtermijn. De opzegtermijnen zijn wettelijk geregeld en de lengte van de opzegtermijn is gekoppeld aan de duur van de dienstbetrekking.

| Dienstbetrekking | Opzegtermijn |
|------------------|--------------|
| 0-5 jaar         | 1 maand      |
| 5-10 jaar        | 2 maanden    |
| 10-15 jaar       | 3 maanden    |
| ≥15 jaar         | 4 maanden    |

Voor een werknemer geldt in beginsel een opzegtermijn van een maand, tenzij sprake is van een nulurencontract. In dat geval is de opzegtermijn van de werknemer gelijk aan de oproeptermijn van de werkgever, oftewel maximaal vier dagen.

Soms geldt er een langere of een kortere opzegtermijn, bijvoorbeeld omdat dit in de arbeidsovereenkomst of een cao staat.

**Transitievergoeding**

Bij het eindigen of niet voortzetten van een arbeidsovereenkomst op initiatief van de werkgever, is de werkgever een transitievergoeding verschuldigd aan de werknemer. Deze transitievergoeding is vanaf dag één verschuldigd, dus ook bij een ontslag tijdens de proeftijd. In een aantal situaties is geen transitievergoeding verschuldigd, bijvoorbeeld als de werknemer is ontslagen wegens het bereiken van de AOW-gerechtigde leeftijd of als de werknemer nog geen 18 jaar is en gemiddeld niet meer dan 12 uur per week werkte.

De hoogte van de transitievergoeding is afhankelijk van de duur van de dienstbetrekking en bedraagt 1/3 maandsalaris per dienstjaar. De maximale transitievergoeding bedraagt per 1 januari 2023 € 89.000,- bruto of een jaarsalaris, als dit hoger is.

**e. Vakantie**

Elke werknemer in Nederland heeft recht op vakantie met behoud van loon. Het recht op vakantie wordt in de loop van het jaar opgebouwd.

**BELGIË**

Het aantal wettelijke vakantiedagen waarop iemand recht heeft, bedraagt 20 dagen voor een voltijdse tewerkstelling in de 5-dagenweek (4 weken) in geval van volledige en voltijdse tewerkstelling in het vakantiedienstjaar.

Bij de aanvang van een activiteit als werknemer kan het zijn dat er geen recht is op de volledige 4 weken vakantie bij gebrek aan voldoende prestaties in het voorgaande jaar. Voor die categorie van werknemers bestaat de mogelijkheid om 'Europese Vakantie' te nemen, waarbij het enkel vakantiegeld in dat geval moet beschouwd worden als een voorschot op het later dubbel te betalen vakantiegeld of vertrekvakantiegeld. Verder hebben we in België de zogenaamde jeugd- en seniorvakantie.

**f. Feestdagen**

België kent 10 feestdagen:

- 1 januari (Nieuwjaarsdag)
- Paasmaandag (veranderlijke data)
- 1 mei (Dag van de Arbeid)
- O.L.V. Hemelvaart (zesde donderdag na Pasen)
- Pinkstermaandag (zevende zondag en maandag na Pasen)
- 21 juli (Nationale feestdag)
- 15 augustus (O.L.V. Hemelvaart)
- 1 november (Allerheiligen)
- 11 november (Wapenstilstand van 1918)
- 25 december (Kerstmis)

Feestdagen die vallen op een inactiviteitsdag worden vervangen op een gewone werkdag.

**NEDERLAND**

Per jaar heeft de werknemer wettelijk recht op 4 keer het aantal overeengekomen werkuren per week. Werkt de werknemer 40 uur per week? Dan heeft de werknemer recht op minimaal  $40 \times 4 = 160$  vakantie-uren per jaar.

Naast de wettelijke vakantie-uren kan men ook recht hebben op bovenwettelijke vakantie-uren. Dit kan in de arbeidsovereenkomst of een cao zijn afgesproken.

Belangrijk is dat wettelijke vakantie-uren vervallen op 1 juli van het jaar, volgend op het jaar waarin de vakantie-uren zijn opgebouwd. De vakantie-uren van 2022 vervallen dus op 1 juli 2023. Dat is alleen anders wanneer de werkgever de werknemer niet in staat heeft gesteld om de vakantie op te nemen of de werknemer niet in staat is geweest de vakantie te genieten, bijvoorbeeld omdat de werknemer volledig arbeidsongeschikt was. De bovenwettelijke vakantie-uren verjaren vijf jaar na het jaar waarin de vakantie-uren zijn opgebouwd.

Naast vakantie bestaat nog recht op diverse vormen van verlof, zoals geboorteverlof, ouderschapsverlof, zorgverlof en zwangerschapsverlof. Het is afhankelijk van de vorm van verlof of dit betaald is of niet.

**f. Feestdagen**

In Nederland bestaan een aantal officiële feestdagen, te weten: Nieuwjaarsdag (1 januari), Goede Vrijdag, Pasen (eerste en tweede paasdag), Koningsdag (27 april), Bevrijdingsdag (5 mei), Hemelvaartsdag, Pinksteren (eerste en tweede pinksterdag) en Kerstmis (eerste en tweede kerstdag). Er is geen wet waarin is vastgelegd dat feestdagen vrije dagen zijn voor werknemers. Er bestaat dus geen wettelijk recht op een vrije dag. Toch zijn de hiervoor genoemde feestdagen meestal wel een betaalde vrije dag, omdat dit zo is afgesproken in de arbeidsovereenkomst of een cao.

**BELGIË****g. Ziekteverzuim**

De eerste dagen arbeidsongeschiktheid worden door de werkgever betaald:

- Voor bedienden is het loon gewaarborgd gedurende de eerste 30 dagen van de arbeidsongeschiktheid (uitgezonderd korte contracten).
- Voor arbeiders is het loon gewaarborgd gedurende de eerste 7 dagen. Daarna krijgen ze gedurende 7 dagen 85,88% van hun normale loon. Van de 15e tot de 30e dag arbeidsongeschiktheid hebben arbeiders recht op 25,88% van hun loon. Ook dat percentage wordt door de werkgever betaald. Dit wordt aangevuld met een uitkering ten laste van de mutualiteit (60%).

Houdt de arbeidsongeschiktheid langer aan, dan krijgt de werknemer een vervangingsinkomen dat wordt vergoed door de verplichte ziekteverzekering.

**NEDERLAND****g. Ziekteverzuim**

In het geval van arbeidsongeschiktheid is de Nederlandse werkgever wettelijk verplicht om gedurende maximaal 104 weken ten minste 70% van het loon door te betalen aan de werknemer, met een maximum van 70% van het maximumdagloon (per 1 januari 2023: € 5.579,66 bruto per maand).

In de eerste 52 weken van arbeidsongeschiktheid heeft de werknemer bovendien recht op ten minste het wettelijk minimumloon.

In cao's is vaak geregeld dat de werkgever een hoger percentage moet doorbetalen als de werknemer arbeidsongeschikt is, zoals bijvoorbeeld 100% in het eerste jaar. Vervolgens neemt het percentage vaak (stapsgewijs) af.

Het is mogelijk dat in een cao of de arbeidsovereenkomst de afspraak wordt gemaakt dat de eerste of eerste twee ziektedag(en) voor rekening van de werknemer komen.

Gedurende de loondoorbetalingsplicht van maximaal 104 weken hebben de werkgever en werknemer re-integratieverplichtingen. Voldoet de werkgever niet aan deze verplichtingen? Dan kan de periode van loondoorbetaling door het UWV met nog eens 52 weken worden verlengd.

## 10. Belasting bij overdracht van onroerend goed

### BELGIË

#### 10.1. Registratierechten

Bij de aankoop van een onroerend goed moet de verkoopovereenkomst of de notariële akte geregistreerd worden en dienen er in principe registratierechten betaald te worden.

De tarieven verschillen volgens de gewesten:

- 12% in het Vlaams Gewest
- 12,5% in het Waals Gewest en het Brussels Hoofdstedelijk Gewest

De belastbare grondslag waarop registratierechten worden geheven, mag niet kleiner zijn dan de verkoopwaarde van het onroerend goed.

Bij wederverkoop binnen de twee jaar, wordt 60 % (36 % in Brussel) terugbetaald.

Er gelden onder specifieke voorwaarden verlaagde tarieven, onder andere voor vastgoedhandelaars.

Bij inbreng in natura van onroerende goederen in een vennootschap in ruil voor aandelen, is een vrijstelling van registratierechten, tenzij voor natuurlijke personen die woonhuizen inbrengen.

Er gelden eveneens vrijstellingen bij vennootschapsrechtelijke herstructureringszaken zoals fusies en splitsingen.

### NEDERLAND

De juridische levering van een onroerende zaak gebeurt bij notariële akte die wordt ingeschreven in de openbare registers. Bij iedere economische of juridische overdracht van onroerende zaken is als hoofdregel overdrachtsbelasting verschuldigd. De tarieven bedragen:

- 2% voor woningen, die bestemd zijn voor eigen gebruik (hoofdbestemming)
- 10,4% voor overige onroerende zaken

De belastbare grondslag waarover overdrachtsbelasting is verschuldigd, bedraagt de waarde in het economische verkeer (WEV) van de onroerende zaak, maar die waarde is minimaal gelijk aan de tegenprestatie.

Als een onroerende zaak binnen 6 maanden na de verkrijging daarvan wordt overgedragen aan een ander (opvolgende overdracht), geldt een speciale regeling. In zo'n geval wordt de waarde waarover overdrachtsbelasting wordt geheven bij de tweede (opvolgende) verkrijger, verminderd met de waarde waarover bij de eerdere verkrijging al overdrachtsbelasting is geheven bij de eerste verkrijger.

De overdrachtsbelasting kent veel vrijstellingen als gevolg waarvan de verkrijging van onroerende zaken (toch) niet belast is. Zo geldt een vrijstelling voor situaties waarin een 'persoonlijke' onderneming (bijv. een eenmanszaak, maatschap of vennootschap onder firma) wordt omgezet in een BV of NV. Deze vrijstelling geldt overigens uitsluitend als de oprichters van de vennootschap (BV/NV) in het aandelenkapitaal in (nagenoeg) dezelfde verhouding gerechtigd zijn als in het vermogen van de omgezette 'persoonlijke' onderneming.

Daarnaast is voorzien in vrijstellingen bij vennootschapsrechtelijke herstructureringszaken, zoals interne reorganisaties, bedrijfsfusies, juridische fusies en splitsingen. Ook aan deze vrijstellingen zijn voorwaarden gekoppeld.

**BELGIË**

---

**10.2. BTW**

Bij aankoop van nieuwe gebouwen kan btw van toepassing zijn in plaats van registratierechten.

Een gebouw wordt als nieuw beschouwd tot 31 december van het tweede jaar dat volgt op het jaar van de eerste ingebruikname of eerste inbezitneming. Wanneer het gebouw bijvoorbeeld voor het eerst in gebruik wordt genomen in maart 2021, dan wordt het tot 31 december 2023 als nieuw beschouwd.

Vervolgens moet er worden gekeken naar de hoedanigheid van de verkoper. Is de verkoper een professioneel (zgn. beroepsoprichter), dan valt de verkoop sowieso onder het btw-stelsel. Is de verkoper een particulier, dan heeft hij de keuze om te verkopen met registratierechten of met btw.

Bij de aankoop van een 'nieuw' gebouw, moet er op de bijhorende grond die tegelijk en door dezelfde persoon wordt verkocht eveneens 21% btw betaald worden.

Bij de aankoop van assistentiewoningen kan er onder bepaalde voorwaarden ook genoten worden van een verlaagd tarief van 12% btw.

**NEDERLAND**

---

Bij aankoop van nieuwe gebouwen kan BTW verschuldigd zijn in plaats van overdrachtsbelasting.

In bepaalde gevallen worden aandelen in een rechtspersoon gelijkgesteld met onroerende zaken (fictieve onroerende zaken). Dat is het geval als de bezittingen van die rechtspersoon voor meer dan de helft uit onroerende zaken bestaan terwijl minimaal 30% van die bezittingen uit in Nederland gelegen onroerende zaken bestaan. Daarnaast moeten die onroerende zaken dienstbaar zijn aan het verkrijgen, vervreemden of exploiteren van die onroerende zaken. Over de verkrijging van aandelen zo'n 'onroerendezaakrechtspersoon' kan onder omstandigheden overdrachtsbelasting verschuldigd zijn.

- ▶ Volg ons    
- ▶ [www.bdo.be](http://www.bdo.be)
- ▶ [www.bdo.nl](http://www.bdo.nl)

BDO is de merknaam die wordt gebruikt ter aanduiding van het BDO-netwerk en van elk van de BDO Member Firms.