

COMMISSIE VOOR BOEKHOUDKUNDIGE NORMEN

CBN-advies 2017/10 – Groottecriteria artikel 15 W.Venn. – Verbonden vennootschappen – Verschillende afsluitingsdata - Wijziging van consolidatiekring

Advies van 19 april 2017¹

I. Algemeen

1. Onderhavig advies brengt verduidelijking over de wijze waarop de in artikel 15 W.Venn. vermelde groottecriteria moeten worden beoordeeld wanneer een vennootschap verbonden is met één of meerdere vennootschappen. Onderhavig advies vormt een aanvulling op het CBN-advies 2016/3 - *Beoordeling groottecriteria artikelen 15 en 15/1 W.Venn.* waarin uitsluitend de gevallen aan bod kwamen waarbij de balansdata van de verbonden vennootschappen dezelfde zijn en waarbij er geen wijziging in de consolidatiekring plaats heeft gevonden.

2. In het bijzonder wordt eerst toegelicht welke jaarrekeningen (balansdata) van de verbonden vennootschappen in aanmerking moeten worden genomen voor de beoordeling van de groottecriteria. Vervolgens wordt gepreciseerd hoe de groottecriteria moeten worden beoordeeld wanneer de verbondenheid met een andere vennootschap tijdens het boekjaar ontstaan of weggevallen is.

3. De Commissie brengt in herinnering dat ter bepaling van de geconsolideerde (of geaggregeerde) omzet geen proratering plaatsvindt in functie van de periode dat de vennootschap tot een groep behoort.²

4. De beoordeling van de groottecriteria vindt plaats op de balansdatum van de vennootschap waarvan de grootte wordt vastgesteld.³ Als de vennootschap op deze balansdatum met één of meer andere vennootschappen verbonden is in de zin van artikel 11 W.Venn., worden de groottecriteria beoordeeld op geconsolideerde (of op geaggregeerde) basis.⁴ Dit geldt ongeacht wanneer de verbondenheid is ontstaan. De beoordeling op geconsolideerde (of op geaggregeerde) basis vindt evenwel uitsluitend plaats voor vennootschappen die op de balansdatum van het boekjaar waarvoor de groottecriteria onderzocht worden moedervennootschappen zijn.⁵

¹ Onderhavig advies is tot stand gekomen nadat een ontwerp van het advies op 28 februari 2017 ter consultatie werd gepubliceerd op de website van de CBN.

² Randnummer 32 van CBN-advies 2016/3 - *Beoordeling groottecriteria artikelen 15 en 15/1 W.Venn.*

³ Artikelen 15, § 1 en 15/1, § 1 W.Venn. en randnummer 30 van het CBN-advies 2016/3 - *Beoordeling groottecriteria artikelen 15 en 15/1 W.Venn.*

⁴ Artikel 15, § 6 W.Venn.

⁵ Artikel 15, § 7 W.Venn.

II. In aanmerking te nemen balansdata

5. Wanneer de balansdata van de verbonden vennootschappen van elkaar verschillen, vindt de beoordeling van de groottecriteria plaats op basis van de laatst opgemaakte jaarrekeningen van de verbonden vennootschappen.⁶ Met de *laatst opgemaakte jaarrekening* kan uitsluitend worden bedoeld de *jaarrekening met betrekking tot het laatst afgesloten boekjaar*.

Voorbeeld

TOPCO: Afsluitingsdatum boekjaar 31/03

MIDCO: Dochtervennootschap van TOPCO; afsluitingsdatum boekjaar 31/12

SUBCO1: Dochtervennootschap van MIDCO; afsluitingsdatum boekjaar 31/12

SUBCO2: Dochtervennootschap van MIDCO; afsluitingsdatum boekjaar 30/11

SUBCO3: Dochtervennootschap van MIDCO; afsluitingsdatum boekjaar 31/01

TOPCO

De beoordeling van de grootte van TOPCO op 31/03/N vindt plaats op basis van:

- (1) de geconsolideerde cijfers van TOPCO op 31/03/N (consolidatie TOPCO, MIDCO, SUBCO1, SUBCO2, SUBCO3, rekening houdend met de gegevens op 31/03/N voor elke vennootschap); of
- (2) de geaggregeerde cijfers (+20%-methode) van TOPCO 31/03/N; MIDCO 31/12/N-1; SUBCO1 31/12/N-1; SUBCO2 30/11/N-1; SUBCO3 31/01/N.

MIDCO

De beoordeling van de grootte van MIDCO op 31/12/N vindt plaats op basis van:

- (1) de geconsolideerde cijfers van TOPCO op **31/12/N**⁷ (consolidatie TOPCO, MIDCO, SUBCO1, SUBCO2, SUBCO3, rekening houdend met de gegevens op 31/12/N voor elke vennootschap); of
- (2) de geaggregeerde cijfers (+20%-methode) van TOPCO 31/03/N; MIDCO 31/12/N; SUBCO1 31/12/N; SUBCO2 30/11/N; SUBCO3 31/01/N.

III. Wijziging verbondenheid

6. De beoordeling van de groottecriteria vindt voor moedervernootschappen plaats op geconsolideerde (of geaggregeerde) basis.⁸ De Commissie benadrukt dat voor de beoordeling van de grootte van een vennootschap de verbondenheid principieel moet worden beoordeeld op de balansdatum van het betreffende boekjaar. Indien een wijziging van de verbondenheid heeft plaatsgevonden tijdens het boekjaar, heeft dit aldus gevolgen voor de wijze waarop de groottecriteria voor deze vennootschap moeten worden beoordeeld voor dat boekjaar.

⁶ Randnummer 31 van het CBN-advies 2016/3 - *Beoordeling groottecriteria artikelen 15 en 15/1 W.Venn.* In voormeld advies 2016/3 werd er voor de eenvoud steeds van uitgegaan dat de afsluitingsdata van al de verbonden vennootschappen gelijk zijn.

⁷ De balansdatum van MIDCO, zie ook randnummer 4.

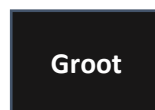
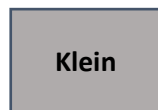
⁸ Artikel 15, § 6 en § 7 W.Venn.

7. Indien een vennootschap op balansdatum niet verbonden is, vindt de toetsing van de groottecriteria, ook voor de voorgaande jaren, plaats op enkelvoudige basis. Indien een vennootschap op balansdatum een moedervenootschap is, vindt de toetsing van de groottecriteria, ook voor de voorgaande jaren, plaats op geconsolideerde (of geaggregeerde) basis ongeacht of deze vennootschap zelf tijdens die voorgaande jaren een moedervenootschap is. Hierbij worden de geconsolideerde (of geaggregeerde) cijfers in aanmerking genomen van de vennootschappen waarmee deze vennootschap in de voorgaande jaren verbonden was.

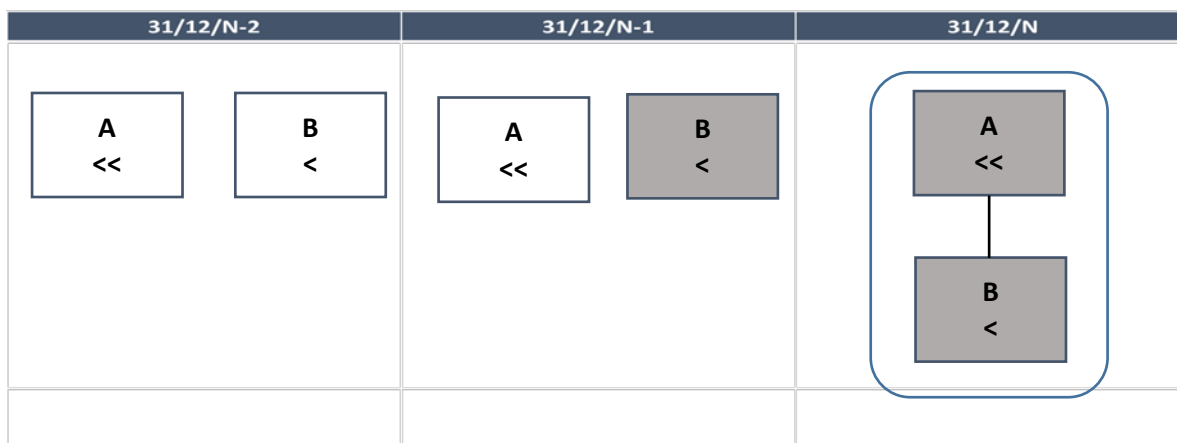
8. Hierna volgen een aantal voorbeelden ter verduidelijking.

Legende:

- << Op de balansdatum van het huidige boekjaar wordt maximaal één van de criteria van artikel 15/1 W.Venn. overschreden;
- < Op de balansdatum van het huidige boekjaar wordt maximaal één van de criteria van artikel 15 W.Venn. overschreden;
- > Op de balansdatum van het huidige boekjaar wordt meer dan één van de criteria van artikel 15 W.Venn. overschreden;



Voorbeeld 1: microvennootschap A verwerft kleine vennootschap B in N. Op geconsolideerde basis overschrijden (A + B) in jaar N de groottecriteria van artikel 15 W.Venn.

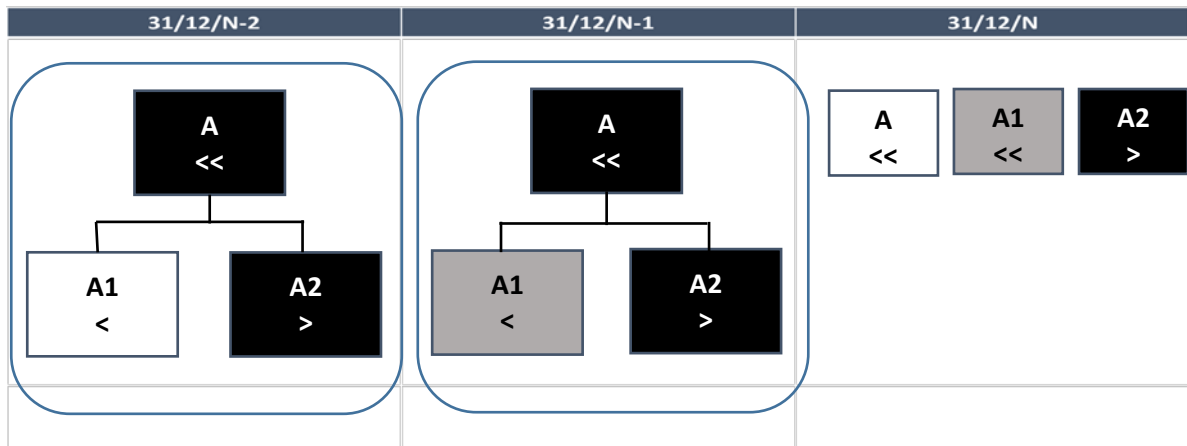


9. Een microvennootschap A verwerft tijdens het boekjaar N een kleine vennootschap B. Op geconsolideerde basis overschrijden (A+B) in het boekjaar N meer dan één van de criteria van artikel 15, § 1 W.Venn.

10. Vennootschap A is op 31/12/N een moedervenootschap. Bijgevolg kan de vennootschap A geen microvennootschap zijn tijdens het jaar N. De groottecriteria voor de vennootschap A moeten op geconsolideerde basis worden beoordeeld. Op 31/12/N-1 en 31/12/N-2 is de vennootschap A met geen enkele andere vennootschap verbonden en overschreed niet meer dan één van de criteria vermeld in artikel 15, § 1 W.Venn. Bijgevolg is de vennootschap A een kleine vennootschap tijdens het boekjaar N. Wanneer alle gegevens hetzelfde blijven wordt vennootschap A voor het eerst een *grote*⁹ vennootschap in boekjaar N+2.

⁹ Het W.Venn. definieert wat moet worden verstaan onder een kleine vennootschap maar bevat geen definitie van een *grote* vennootschap. In onderhavig advies wordt met een *grote* vennootschap bedoeld een vennootschap die niet aan de criteria voldoet om aangemerkt te worden als een kleine vennootschap. De Commissie benadrukt dat met een *grote* vennootschap dus niet wordt bedoeld de grote ondernemingen zoals bepaald in voormelde Richtlijn 2013/34/EU van het Europees parlement en van de Raad betreffende de jaarlijkse financiële overzichten, geconsolideerde financiële overzichten en aanverwante verslagen van bepaalde ondernemingsvormen, tot wijziging van Richtlijn 2006/43/EG van het Europees Parlement en de Raad en tot intrekking van Richtlijnen 78/660/EEG en 83/349/EEG van de Raad.

Voorbeeld 2: moedervenootschap A wordt een niet-verbonden vennootschap in N. Op geconsolideerde basis overschrijden (A + A1 + A2) zowel in N-2 als in N-1 de groottecriteria van artikel 15 W.Venn.



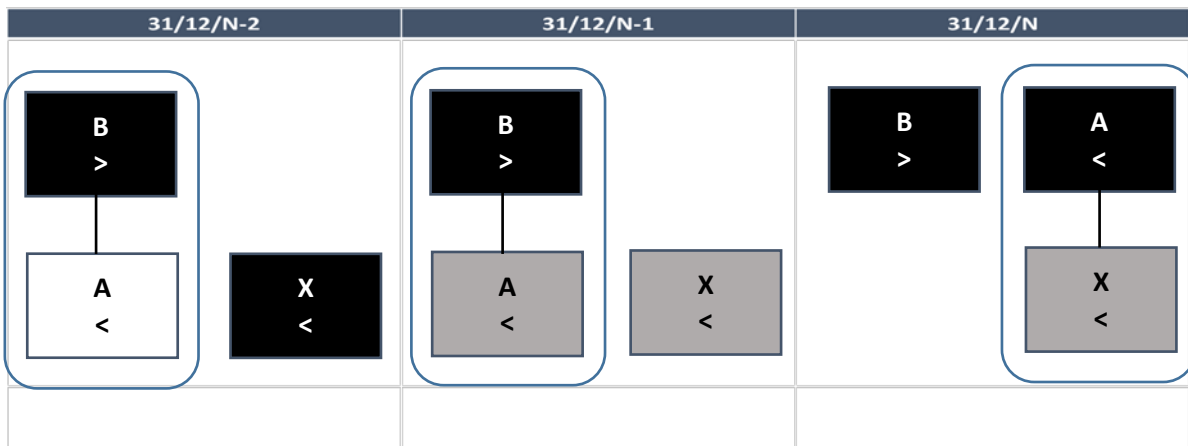
11. Een *grote*¹⁰ moedervenootschap A die op enkelvoudige basis niet meer dan één van de criteria van artikel 15/1, § 1 W.Venn. overschrijdt, wordt tijdens het boekjaar N een niet-verbonden vennootschap¹¹.

12. Op 31/12/N is de vennootschap A geen moedervenootschap. Bijgevolg worden de groottecriteria van de vennootschap A op enkelvoudige basis beoordeeld. Op 31/12/N-1 en 31/12/N-2 overschrijdt de vennootschap A niet meer dan één van de criteria vermeld in artikel 15/1, § 1 W.Venn. Bijgevolg is de vennootschap A een microvennootschap tijdens het boekjaar N.

¹⁰ Het W.Venn. definieert wat moet worden verstaan onder een kleine vennootschap maar bevat geen definitie van een *grote* vennootschap. In onderhavig advies wordt met een *grote* vennootschap bedoeld een vennootschap die niet aan de criteria voldoet om aangemerkt te worden als een kleine vennootschap. De Commissie benadrukt dat met een *grote* vennootschap dus niet wordt bedoeld de grote ondernemingen zoals bepaald in voormelde Richtlijn 2013/34/EU.

¹¹ En vormt dus evenmin met een andere vennootschap een consortium.

Voorbeeld 3: een dochtervennootschap A wordt een moedervernootschap in N. Op geconsolideerde basis overschrijden (A + X) op 31/12/N de groottecriteria van artikel 15 W.Venn. niet. Op 31/12/N-2 en 31/12/N-1 overschrijden (B + A) op geconsolideerde basis de groottecriteria van artikel 15 W.Venn. wel.



13. De vennootschap A is een verbonden vennootschap doch is geen moedervernootschap in N-2 en N-1. Tijdens het boekjaar N wordt de vennootschap A een moedervernootschap. De groottecriteria voor de vennootschap A moeten aldus op geconsolideerde basis worden beoordeeld. Op 31/12/N-1 en 31/12/N-2 is de vennootschap A verbonden met de vennootschap B¹² en op geconsolideerde basis overschrijden de vennootschappen A en B meer dan één van de criteria vermeld in artikel 15, § 1 W.Venn. Bijgevolg is de vennootschap A een *grote*¹³ vennootschap tijdens het boekjaar N. Wanneer alle gegevens hetzelfde blijven, wordt vennootschap A voor het eerst een kleine vennootschap in boekjaar N+2.

¹² Wat betreft de beoordeling van de grootte van de vennootschap B tijdens het boekjaar N merkt de Commissie op dat de vennootschap B op 31/12/N geen moedervernootschap is. Bijgevolg worden de groottecriteria voor de vennootschap B voor het jaar N beoordeeld op basis van de enkelvoudige jaarrekening van de vennootschap B op 31/12/N-2 en 31/12/N-1.

¹³ Het W.Venn. definieert wat moet worden verstaan onder een kleine vennootschap maar bevat geen definitie van een grote vennootschap. In onderhavig advies wordt met een *grote* vennootschap bedoeld een vennootschap die niet aan de criteria voldoet om aangemerkt te worden als een kleine vennootschap. De Commissie benadrukt dat met een *grote* vennootschap dus niet wordt bedoeld de grote ondernemingen zoals bepaald in voormelde Richtlijn 2013/34/EU.