

## Gemeenschappelijke mededeling IBR-ITAA met betrekking tot de opdracht van waardering in het kader van artikel 102 WIB 1992

### 1. Context

Met ingang van 1 januari 2026 wordt een belasting op meerwaarden op financiële activa ingevoerd<sup>1</sup>. In het kader van de vrijstelling van 'historische meerwaarden' heeft de wetgever een opdracht toevertrouwd aan de bedrijfsrevisoren en de gecertificeerd accountants. Het betreft de waarderingsoopdracht bedoeld in het nieuwe artikel 102, § 4, derde lid van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992; hierna WIB 1992 (in afwijking van het tweede lid, 2°, c)).

Artikel 102, § 4, derde lid WIB 1992 bepaalt: *"In afwijking van het tweede lid, 2°, c), of voor de financiële activa waarbij de methodes zoals opgenomen in het tweede lid niet van toepassing zijn, kan de belastingplichtige hun waarde vaststellen als zijnde gelijk aan hun waarde op 31 december 2025, zoals bepaald uiterlijk op 31 december 2027 door een bedrijfsrevisor of een gecertificeerd accountant, waarbij geen van beiden de gebruikelijke beroepsbeoefenaar mag zijn."* (eigen onderlijning).

In de Memorie van toelichting wordt dit als volgt verduidelijkt: *"Indien zij als gebruikelijke beroepsbeoefenaar optreden, komen zij niet in aanmerking om de waardering uit te voeren. Deze bepaling moet de objectiviteit en geloofwaardigheid van de waardering waarborgen."*

Het Instituut van de Bedrijfsrevisoren (IBR) en het Instituut voor Belastingadviseurs en Accountants (ITAA) hebben gezamenlijk een standpunt ontwikkeld, waarin bepaalde fundamentele principes worden besproken die van toepassing zijn op deze nieuwe waarderingsoopdracht in het kader van de meerwaardebelasting. Beide instituten achten het essentieel dat de beroepsbeoefenaar deze opdracht uitvoert met inachtneming van de relevante wettelijke en deontologische bepalingen. Dit gezamenlijk standpunt beoogt een uniforme interpretatie van de wettelijke en deontologische vereisten, in het bijzonder om de door de wetgever beoogde objectiviteit en geloofwaardigheid te waarborgen.

Voor de concrete uitvoering van de opdracht, wordt verwezen naar de technische nota met betrekking tot de opdracht van waardering in het kader van artikel 102 WIB 1992 die samen uitgewerkt werd door beide Instituten.

### 2. Aard van de waarderingsoopdracht in het kader van de meerwaardebelasting

Het gaat om een waarderingsoopdracht (de waarde wordt bepaald door een bedrijfsrevisor of een gecertificeerd accountant) en niet om een assuranceopdracht. Voor de bedrijfsrevisoren houdt dit in dat dit niet valt onder de definitie van "revisorale opdracht" beoogd door artikel 3, 10° van de wet van 2016 tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren ("IBR wet van 2016"). Voor de gecertificeerd accountant houdt dit in dat dit niet valt onder de definitie van art. 3, 7° maar art. 3, 8° van de wet van 17 maart 2019 betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur ("ITAA wet van 17 maart 2019").

---

<sup>1</sup> Zie het [wetsontwerp tot invoering van een belasting op meerwaarden op financiële activa](#), Parl.St. Kamer 2025-2026, nr. 56-1244.

### 3. Deontologische principes van toepassing op deze opdracht

Artikel 102, §4, derde lid WIB sluit expliciet de gebruikelijke beroepsbeoefenaar uit zodat deze waardering objectief en geloofwaardig is.

Het is belangrijk te wijzen op de wettelijke vereiste dat de beroepsbeoefenaar, bij het vervullen van opdrachten, de deontologische beginselen dient na te leven. Deze zijn vervat in de ITAA wet van 17 maart 2019 en de IBR wet 7 december 2016.

De **gecertificeerde accountants** dienen te handelen overeenkomstig artikel 37 van de ITAA wet van 17 maart 2019 en vervullen de toevertrouwde activiteiten of opdrachten in volledige onafhankelijkheid met respect voor de beginselen van de deontologie. Voor een beroepsbeoefenaar hebben deze minstens betrekking op de verantwoordelijkheid van de beroepsbeoefenaar voor het openbaar belang, zijn integriteit en objectiviteit alsmede op zijn vakbekwaamheid en zorgvuldigheid, zijn respect voor de vertrouwelijkheid en zijn professionaliteit.

Voor wat de **bedrijfsrevisoren** betreft dient een onderscheid gemaakt te worden tussen de deontologische regels die van toepassing zijn op alle opdrachten en deze die daarenboven van toepassing zijn op "revisorale opdrachten":

- Overeenkomstig artikel 13, §1, 2<sup>de</sup> lid van de IBR wet van 2016 is vereist dat de bedrijfsrevisor geen **opdrachten** aanvaardt onder voorwaarden die een **objectieve** uitvoering daarvan in het gedrang zouden kunnen brengen.
- Bij het vervullen van de hem toevertrouwde **revisorale opdrachten** handelt de bedrijfsrevisor in **volledige onafhankelijkheid**, met respect van de beginselen van de deontologie. Deze hebben minstens betrekking op de verantwoordelijkheid van de bedrijfsrevisor voor het openbaar belang, zijn integriteit en objectiviteit, alsmede zijn vakbekwaamheid en professionele zorgvuldigheid.

De opdracht voor een waardebepaling is geen assurance-opdracht en dus – voor wat de bedrijfsrevisoren betreft – geen revisorale opdracht. De beroepsbeoefenaar dient deze opdracht te vervullen met naleving van de deontologische beginselen van objectiviteit, integriteit, vakbekwaamheid, vertrouwelijkheid en professionele zorgvuldigheid.

Dit stemt ook overeen met hetgeen bepaald is in de Memorie van toelichting: *"Deze bepaling moet de objectiviteit en geloofwaardigheid van de waardering waarborgen."*

### 4. Objectiviteit en geloofwaardigheid

Objectiviteit houdt in dat de beroepsbeoefenaar bij het vervullen vrij is van:

- Vooringenomenheid ("bias");
- Belangenconflict ("conflict of interest");
- Ongepaste beïnvloeding of ongepaste afhankelijkheid van individuen, organisaties, technologie of andere factoren ("Undue influence").

De beroepsbeoefenaar zal de bedreigingen voor de objectiviteit en de geloofwaardigheid moeten bepalen, en, indien nodig, de nodige maatregelen nemen om deze bedreigingen terug te dringen. Verduidelijking hiervan vindt men terug in een internationaal erkende deontologische code, met name de IESBA Code (in casu, het *conceptual framework* uit secties 110 en 120). De IESBA Code geeft ook voorbeelden aan van situaties die, binnen het kantoor en binnen het netwerk, in het kader van een opdracht tot waardebeoordeling een impact hebben op de objectiviteit die de beroepsbeoefenaar aan de dag moet leggen (sectie 603).

Het is logisch dat er een beperking op het aannemen van opdrachten wegens recente betrokkenheid wordt voorzien voor bepaalde opdrachten.

De gecertificeerde accountant mag geen opdrachten van artikel 3, 1° tot 3° van de ITAA wet van 17 maart 2019 uitgevoerd hebben in de loop van de laatste 2 jaar zijnde:

- 1° de boekhouding en de boekhoudkundige diensten organiseren en advies verstrekken inzake de boekhoudkundige organisatie bij ondernemingen;
- 2° het bepalen van de resultaten en het opmaken van de jaarrekening conform de wettelijke bepalingen ter zake;
- 3° het openen, het houden, het centraliseren en het sluiten van boekingen, geschikt voor het opmaken van de rekeningen.

De periode van twee jaar is ook geïnspireerd op artikel 3:62, §5 van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen (WVV), waarin wordt aangegeven welke diensten de onafhankelijkheid van de commissaris in het gedrang kunnen brengen, en op artikel 13 §1 KB Deontologie van 1 maart 1998 tot vaststelling van het reglement van plichtenleer der accountants.

De naleving van de regels met betrekking tot de objectiviteit en, in voorkomend geval, de onafhankelijkheid, moet worden gedocumenteerd in het **dossier**. Het is aan de beroepsbeoefenaar om te beoordelen of er prestaties werden verricht die de objectiviteit / onafhankelijkheid (van de commissaris) in het gedrang zouden kunnen brengen.

Dit wordt gecontroleerd door het toezichtsorgaan, voor de bedrijfsrevisoren door het College van toezicht op de bedrijfsrevisoren (CTR, ook BAOB genoemd), en door de Commissie kwaliteitstoetsing van het ITAA voor de gecertificeerde accountants in het kader van de verplichte kwaliteitstoetsing.

Bij de beoordeling van de objectiviteit en geloofwaardigheid wordt uitgegaan van het standpunt van de waardebeoordeling van de aandelen en met aandelen gelijkgestelde instrumenten (hierna: "aandelen") van de vennootschap. Daarbij wordt rekening gehouden met de vennootschap, alle aandeelhouders (rechtspersoon/natuurlijke persoon) en, in voorkomend geval, de onderliggende dochtervennootschappen. Bijgevolg kan de gebruikelijke beroepsbeoefenaar van de vennootschap of de aandeelhouder de waardebeoordeling niet uitvoeren, ook niet wanneer hij door een aandeelhouder van die vennootschap wordt aangesteld.

## **5. Opdrachtgever: de vennootschap of de belastingplichtige**

Dit is niet expliciet bepaald in de wet, dus beide opties zijn mogelijk. Voor elke waardering zal er conform de wettelijke regels een opdrachtbrief opgemaakt worden.

De Instituten spreken zich met dit gemeenschappelijk standpunt niet uit over de aftrekbaarheid als beroepskost ingeval de vennootschap de kosten verbonden aan de waardebepaling ten laste neemt.

### **Geval 1 – De waarderingsopdracht wordt gegeven door de vennootschap**

De vennootschap kan de opdracht geven aan een bedrijfsrevisor of gecertificeerd accountant om de waarde van de aandelen op 31 december 2025 vast te stellen en de belastingplichtige maakt vervolgens gebruik van deze waardebepaling.

Met andere woorden de belastingplichtige kan de “waarde vaststellen” van zijn aandelen op basis van een waardering van de aandelen die door de vennootschap werd gevraagd.

De beroepsbeoefenaar dient bijgevolg een opdrachtbrief te verkrijgen van de vennootschap.

### **Geval 2 – De waarderingsopdracht wordt rechtstreeks door de belastingplichtige gegeven**

De belastingplichtige zelf geeft de opdracht aan een bedrijfsrevisor of gecertificeerd accountant om de waarde op 31 december 2025 vast te stellen.

De beroepsbeoefenaar dient bijgevolg een opdrachtbrief te verkrijgen van de individuele aandeelhouder. In deze opdrachtbrief moet de aandeelhouder zich ertoe verbinden om alle informatie, ook van de vennootschap, te verkrijgen die voor de beroepsbeoefenaar noodzakelijk is ter uitvoering van zijn opdracht, ook al betreft het een minderheidsaandeelhouder.

## **6. Positie van de commissaris in deze waarderingsopdracht**

De wet sluit niet uit dat de commissaris de waarderingsopdracht uitvoert.

De vraag rijst welke gevolgen het voor de commissaris (natuurlijke persoon, rechtspersoon of netwerk) zou hebben indien hij of een lid van zijn netwerk, de waarderingsopdracht toch zou aanvaarden. Voor de commissaris zijn zowel de objectiviteitsregels als de onafhankelijkheidsregels van toepassing, en deze regels gelden eveneens voor zijn netwerk:

- Artikel 13 van de IBR wet van 7 december 2016: objectiviteit voor alle opdrachten.
- Artikel 12 van de IBR wet van 7 december 2016: onafhankelijkheidsregels voor controleopdrachten (onafhankelijkheid in schijn en in wezen, en de te nemen maatregelen).
- Artikel 3:62 WVV: onafhankelijkheidsbeginselen voor de commissaris en zijn netwerk.
- Artikel 3:63 WVV: verboden niet-controlediensten te verstrekken aan de vennootschap onderworpen aan de wettelijke controle, haar moedervernootschap en de ondernemingen waarover zij de controle heeft binnen de Europese Unie. Onder deze verboden vallen ook de *waarderingdiensten* (art. 3:63, §1, 4° WVV).



IBR-IRE  
Instituut van de Bedrijfsrevisoren  
Institut des Réviseurs d'Entreprises



Met andere woorden: de commissaris van een vennootschap waarvan de aandelen worden gewaardeerd moet de onafhankelijkheidsregels in de strikte zin zoals voorgeschreven door het WVV, naleven. Met andere woorden, indien iemand in zijn netwerk gevraagd wordt om de waarderingsopdracht uit te voeren, dan dient deze beroepsbeoefenaar de commissaris te contacteren en kan de opdracht niet worden aanvaard.<sup>2</sup>

Eric VAN HOOF  
Voorzitter IBR

Bart VAN COILE  
Voorzitter ITAA

---

<sup>2</sup> Artikel 3:63, §4 WVV laat echter toe dat de commissaris van een *organisatie van openbaar belang*, alsook ieder lid van het netwerk bedoeld in artikel 3:56 WVV waartoe een commissaris behoort, toch waarderingsopdrachten uitvoert, op voorwaarde dat, aan de volgende *cumulatieve* voorwaarden is voldaan:

- a) de diensten hebben geen rechtstreeks of slechts een verwaarloosbaar effect, afzonderlijk of gezamenlijk, op de gecontroleerde jaarrekening;
- b) de beoordeling van het effect op de gecontroleerde jaarrekening wordt volledig gedocumenteerd en toegelicht in het aanvullende verslag bestemd voor het auditcomité zoals bedoeld in artikel 11 van Verordening (EU) nr. 537/2014;
- c) de commissaris respecteert de algemene onafhankelijkheidsbeginselen.