

COMMISSIE VOOR BOEKHOUDKUNDIGE NORMEN

**CBN Advies PV-4 - Parlementaire vraag nr. 60 van 13 januari 2010 van mevr. Ingrid Claes aan de Minister van Ondernemen en Vereenvoudigen,
Dhr. V. Van Quickenborne**

Afschrijvingen op actiefbestanddelen tijdens het jaar van vervreemding. – Meerwaarden – Minderwaarden – Vennootschapsbelasting – Onaantastbaarheidsvoorwaarde

Luidens het nr. 61/100 van het administratief commentaar op het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 zouden geen waardeverminderingen of afschrijvingen als beroepskosten in rekening mogen worden gebracht voor activa die tijdens het boekjaar werden vervreemd. Dit administratief standpunt wordt door constante rechtspraak (cf. onder meer rechtbanken Antwerpen, 2 oktober 2002) echter niet gedeeld en vindt bij vennootschappen al evenmin goedkeuring omdat dit zowel fiscaal als boekhoudkundig een louter neutrale verschuiving is tussen afschrijvingen en resultaatbepaling (al dan niet vrijgestelde meer- of minderwaarde). Inzonderheid op het vlak van de vennootschapsbelasting rijzen de volgende algemene praktijkvragen.

1. a) Is de belastingadministratie van oordeel dat voornoemde onderrichting van toepassing is inzake vennootschapsbelasting en voor ondernemingen die onderworpen zijn aan de wet op de jaarrekeningen?
b) Zo ja, wat zijn voortaan de wettelijke argumenten om voor voormeld tijdperk de afschrijvingen telkens te weigeren?
c) Of, heeft deze instructie daarentegen uitsluitend betrekking op de bepaling van "stopzettingsmeerwaarden" belastbaar inzake personenbelasting?
2. Welk concreet "taxatieregime" ondergaan de fiscaal niet aangenomen bedragen dan wel, wetende dat er in wezen noch sprake kan zijn van een onderschatting actief, noch van een eigenlijk afschrijvingsexcedent omdat die bewuste actielementen zich op balansdatum niet meer in het vermogen van de rechtspersoon bevinden?
3. a) Mogen of moeten de onderzoekende belastingambtenaren ingevolge de toepassing van het nr. 61/100 Com.I.B. 1992 de aldus in feite onjuist bepaalde (al dan niet vrijgestelde) meerwaarden spontaan rechtzetten in de berichten van wijziging van aangifte en in de administratief bij te houden tabellen inzake vrijgestelde en belastbare reserves en meerwaarden?
b) Zo neen, waarom mag er ambtshalve geen correctie worden doorgevoerd?
c) Mag daarbij de neerlegging van een verbeterde jaarrekening worden geëist?
d) Hoe beoordeelt de administratie die loutere resultaatverschuiving in het licht van de onaantastbaarheidsvoorwaarde waarvan sprake in artikel 190, laatste lid WIB 1992?

4. a) Mag de vennootschap in het jaar van vervreemding een uitzonderlijke en fiscaal aanneembare afschrijving of waardevermindering boeken in de zin van artikel 30 KB/Jaarrekening?
- b) Op welke rekening en balansrubriek moet die uitzonderlijke afschrijving tijdens het jaar vervreemding dan wel worden geboekt?
5. Is, ingevolge gebrek aan uitdrukkelijke verwijzing naar artikel 190, eerste lid WIB 1992, het artikel 43 WIB 1992 wel van strikte toepassing inzake vennootschapsbelasting?
6. Kunt u inzake vennootschapsbelasting, ter voorkoming van blijvende geschillen, punt per punt uw geactualiseerde algemene zienswijze meegeven in het licht van de bepalingen van de artikelen 43, 44bis, 47, 49, 52,6de ; 61, eerste lid , 183, 185, 190, eerste en laatste lid en 360 WIB 1992, alsook in het licht van de wettelijke en reglementaire bepalingen van de wet op de jaarrekeningen, het Wetboek van vennootschappen en de adviezen van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen?

Advies Commissie voor Boekhoudkundige Normen

Gelieve hierbij het antwoord terug te vinden op vraag 4 (a) en 4 (b). Voor de andere vragen verwijs ik naar de antwoorden van mijn collega, de minister van Financiën, aan wie de vragen ook werden gesteld.

4. a) Afschrijvingen van vaste activa met beperkte levensduur gebeuren op basis van het door het bevoegde bestuursorgaan opgesteld plan dat moet beantwoorden aan de eisen van voorzichtigheid, oprechtheid en goede trouw. Afschrijvingen zijn specifiek voor de actiefbestanddelen waarop ze betrekking hebben, mogen niet afhangen van de resultaten en worden stelselmatig gevormd volgens de door de vennootschap overeenkomstig artikel 28, §1 vastgelegde methoden. Tot aanvullende of uitzonderlijke afschrijvingen wordt overgegaan wanneer, enerzijds, ingevolge technische ontwaarding of wegens de wijziging van economische of technologische omstandigheden, de boekhoudkundige waarde van de materiële vaste activa hoger is dan de gebruikswaarde ervan voor de vennootschap (artikel 64, § 1, KB W.Venn.).

Anderzijds stelt artikel 65, KB W.Venn. dat op buiten gebruik gestelde of niet meer duurzaam tot de activiteit van de vennootschap bijdragende materiële vaste activa een uitzonderlijke afschrijving wordt geboekt om rekening te houden met de waarschijnlijke realisatiewaarde. In die zin is het boekhoudkundig geen enkel probleem om in het jaar van vervreemding een uitzonderlijke afschrijving te boeken om rekening te houden met de vermoedelijke realisatiewaarde, op het ogenblik van buiten gebruikstelling of wanneer wordt beslist om het actief niet langer voor de activiteit van de onderneming te gebruiken. Indien de toepassing van een fiscaal toegestaan versneld afschrijvingsplan tot aanzienlijk snellere afschrijvingen leidt dan economisch verantwoord, maakt de toelichting melding van het verschil tussen het gecumuleerd bedrag van de geboekte afschrijvingen en dat van de economisch verantwoorde.

Ook wordt de invloed aangegeven van tijdens het boekjaar of de vorige boekjaren geboekte versnelde afschrijvingen op het bedrag van de afschrijvingen in de resultatenrekening van het boekjaar. Wat betreft de fiscale aspecten van onderhavige vraag, verwijs ik naar het antwoord dat door mijn collega, de minister van Financiën, zal worden verstrekt (vraag 312).

b) De uitzonderlijke afschrijvingen worden geboekt op de rekeningen hiertoe voorzien door het KB van 12 september 1983 tot bepaling van de minimumindeling van het algemeen rekeningenstelsel: - 6601 uitzonderlijke afschrijvingen en waardeverminderingen op immateriële vaste activa; of - 6602 uitzonderlijke afschrijvingen en waardeverminderingen op materiële vaste activa.