

COMMISSIE VOOR BOEKHOUDKUNDIGE NORMEN

**CBN Advies PV-3 - Parlementaire vraag nr. 191 van 8 januari 2009 van mevr. Ingrid Claes aan de Minister van Ondernemen en Vereenvoudigen,
Dhr. V. Van Quickenborne**

Boekhoudkundig en fiscaal regime van actiefbestanddelen van vennootschappen die gedeeltelijk privaat worden aangewend

Ter gelegenheid van belastingscontrole bij vennootschappen wordt soms vastgesteld dat welbepaalde investeringen of actiefelementen van roerende aard, juridisch eigendom van die rechtspersonen, door hun bedrijfsleiders en/of hun gezinsleden en werknemers toch in beperkte mate of tijdelijk privaat worden aangewend.

We denken hier onder meer aan televisie- en audioapparaten, gsm's, vrachtwagens, bedrijfscaravans, meubelen, huishoudtoestellen of andere installaties van gemengde aard, waarbij voor de bepaling van de belastbare voordelen van alle aard nog geen forfaitaire normen bestaan in de zin van artikel 18 KB/WIB1992.

Dat de beoogde activabestanddelen onbetwistbaar integraal tot het bedrijfspatrimonium van de rechtspersoon behoren en verplicht in de jaarrekening moeten worden uitgedrukt, blijkt naar voldoening van recht uit de voorwaarden van de ondertekende bestelbons, uit de leveringsbons en inzonderheid uit de ontvangen, aanvaarde en betaalde facturen (cf. artikel 25 van het Wetboek van de Koophandel).

Het lijkt echter geen twijfel dat bij wijze van minnelijke schikking op pragmatische wijze voor het privaat gebruik een bepaald percentage of forfaitair bedrag aan fiscale voordelen of niet aftrekbaar gedeelte moet worden bepaald en belast.

Onder dreigende verwijzing naar de strenge bepalingen van artikel 219 WIB1992 (bijzondere aanslag van 300% plus crisisbelasting) worden door de belastingsambtenaren in identieke omstandigheden weliswaar verschillende taxatiemethoden gehanteerd en boekingswijzen voorgesteld met betrekking tot het fiscaal niet-aftrekbaar gedeelte.

Sommigen belasten een bepaald fragment van de in de jaarrekening ten laste genomen waardeverminderingen of afschrijvingen als "andere verworpen uitgaven" (code 042), terwijl anderen dan weer ditzelfde privaat gedeelte als een "afschrijvingsexcedent" willen taxeren niettegenstaande er geen discussie bestaat over het jaarlijks lineair of degressief afschrijvingsritme.

Een andere taxatiemethode, mogelijks met schending van het grondwettelijk eenjarigheidsbeginsel, bestaat erin "in één keer" het totaal bedrag van het over meerdere jaren geraamd privaat aangewend gedeelte van de kwestieuze investering als een "reserve onderschatting actief" te gaan beschouwen of als een "reserve tegoed op bedrijfsleider" te gaan taxeren.

Rekening houdende met het annualiteitsbeginsel, de juridische eigendomstitels en de mogelijke scenario's in geval van faling, dringt zich ter zake over te lande niet alleen een uniforme

boekhoudkundige verwerking van het gemengd karakter van de bedrijfsinvestering op, maar vooral een rechtlijnige en juiste taxatiemethode inzake inkomstenbelastingen.

1. Welke journaalposten en welke rekeningnummers van het schema van de jaarrekeningen dienen er in principe respectievelijk te worden aangewend ter gelegenheid van:

- a) de aanschaffing en/of de ontvangst en aanvaarding van dergelijke aankoopfacturen;
- b) de boeking van de jaarlijkse waardevermindering of afschrijving;
- c) de bepaling en de correctieboekingen met betrekking tot het redelijk geraamd fiscaal niet-aftrekbaar gedeelte?

2. Welke enige wettige en rechtlijnige taxatiewijze wordt er door de centrale administratie inzake vennootschapsbelasting nu algemeen en nationaal aanbevolen?

3. Is, in de wetenschap dat de aanwervingen al geactiveerd werden, dat de waardeverminderingen slechts jaarlijks kunnen geboekt worden volgens een reëel aanvaardbaar ritme en dat het fiscaal resultaat eveneens slechts jaarlijks wordt beïnvloed, een taxatie "in éénmaal" als "onzichtbare reserves" wel degelijk wettig gerechtvaardigd en statistisch verantwoord?

4. Mogen de belastingsambtenaren zich naar aanleiding van een fiscale controle gaan mengen in het boekhoudkundig beheer van een onderneming en opleggen welke verbeterde journaalposten er in zo'n gevallen meteen moeten geboekt worden?

5. Kunt u punt per punt uw algemene en nationaal geldende ziens- en handelwijze meedelen zowel in het licht van de boekhoudwetgeving als onder meer in het licht van de bepalingen van de artikelen 24, eerste lid, 4°; 30; 31; 36, eerste lid; 52,6°; 61, eerste lid; 183; 185; 340 en 360 WIB 1992 en van alle Coperfinprincipes van "beter taxeren"?

Advies Commissie voor Boekhoudkundige Normen

De CBN is enkel bevoegd om op de eerste vraag een antwoord te formuleren. Het antwoord werd door de leden van de CBN goedgekeurd tijdens de plenaire vergadering van 14.01.2008.

Als een activabestanddeel dat door een bedrijfsleider of een werknemer van de vennootschap in beperkte mate of tijdelijk privaat wordt aangewend door de fiscus wordt belast als voordeel van alle aard in hoofde van de genietter, kan nuttig verwezen worden naar advies 128/8 van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen (Bulletin CBN, nr. 30, februari 1993, p. 26). Hoe de door een onderneming gemaakte kosten in fiscaalrechtelijk opzicht worden gekwalificeerd, heeft in beginsel geen belang voor hun boekhoudkundige verwerking. Dit geldt a fortiori ook wanneer de fiscale kwalificatie waarmee men rekening zou willen houden, uiteindelijk niet op de onderneming maar op een derde slaat. «Voordelen van alle aard» is een fiscaal begrip. Dit omvat niet alleen de kosten die in het boekhoudrecht niet onder de kwalificatie «bezoldigingen» vallen, maar ook kosten die in fiscaal opzicht voordelen voor derden vertegenwoordigen die boekhoudkundig niet als kost in de jaarrekening van de onderneming worden uitgedrukt.

Dat is bij voorbeeld het geval met een renteloos voorschot dat een onderneming aan een personeelslid zou toestaan. Kosten louter op grond van hun fiscale kwalificatie boeken strookt derhalve niet met de boekhoudreglementering.

Naar het oordeel van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen zullen de bedragen die op de persoonlijke fiscale fiches als bezoldigingen worden vermeld, derhalve niet volledig overeenstemmen met de bedragen die in de rekening «Bezoldigingen» in de boekhouding van de onderneming worden vermeld. Privé-uitgaven die normaliter door de werknemer zelf moeten worden gedragen, maar door de onderneming definitief in zijn plaats zijn betaald, moeten evenwel steeds in de rekening «Bezoldigingen» worden geboekt, omdat een dergelijke betaling als een bezoldiging moet worden beschouwd.