COMMISSIE VOOR BOEKHOUDKUNDIGE NORMEN

CBN-advies 2021/09 – Rekening 26 Overige materiële vaste activa

Advies van 10 februari 2021[1]

I. Inleiding
II. Inhoud van de rubriek III.E. Overige materiële vaste activa
III. Waarderingsregels, waardeverminderingen en afschrijvingen

I. Inleiding

1. In onderhavig advies verduidelijkt de Commissie het gebruik van de rekening 26 Overige materiële vaste activa. Deze rekening wordt in de jaarrekening vermeld onder de rubriek III.E. Overige materiële vaste activa.

II. Inhoud van de rubriek III.E. Overige materiële vaste activa

2. Het koninklijk besluit tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen (hierna: KB WVV) geeft zelf de volgende duiding over de inhoud van de rubriek III.E. Overige materiële vaste activa:[2]

Deze rubriek bevat de volgende activa[3]:

- de onroerende goederen die worden aangehouden als onroerende reserve;
- de woongebouwen;
- de buiten gebruik of buiten de exploitatie gestelde materiële vaste activa;
- de roerende en onroerende goederen die in erfpacht, opstal, huur, handelshuur of landpacht werden gegeven behalve wanneer de uit deze contracten voortvloeiende vorderingen geboekt worden in de rubrieken V en VII;[4]
- de kosten voor inrichting van gehuurde gebouwen, voor zover ze niet ten laste werden genomen van de resultatenrekening van het lopende boekjaar.

Indien de enige, de voornaamste of een belangrijke activiteit erin bestaat om roerende en/of onroerende goederen in erfpacht, opstal, huur, handelshuur of landpacht te geven, worden voormelde activa evenwel vermeld onder de rubriek III.A. Terreinen en gebouwen; III.B. Installaties, machines en uitrusting of III.C. Meubilair en rollend materieel.[5]

De onroerende goederen die werden aangekocht of gebouwd met het oog op herverkoop worden evenwel afzonderlijk onder de voorraden vermeld.[6]

III. Waarderingsregels, waardeverminderingen en afschrijvingen

3. Het KB WVV voorziet geen bijzondere, afwijkende waarderingsregels voor de overige materiële activa. Dit wil zeggen dat de overige materiële vaste activa, in principe, gewaardeerd worden tegen aanschaffingswaarde en voor dat bedrag in de balans worden opgenomen, onder aftrek van de desbetreffende afschrijvingen en waardeverminderingen.[7] De Commissie brengt in herinnering dat de vaste activa waarvan de gebruiksduur beperkt is, afgeschreven moeten worden volgens een passend afschrijvingsplan.[8] Dit geldt evenzeer voor de vaste activa met een beperkte gebruiksduur die geboekt staan onder de rubriek Overige materiële vaste activa.

4. Voor wat betreft de buiten gebruik gestelde of niet meer duurzaam tot de activiteit bijdragende vaste activa, die per definitie geboekt worden op de rekening 26 Overige materiële vaste activa, worden niet langer stelselmatig recurrente afschrijvingen geboekt. In voorkomend geval moet evenwel worden overgegaan tot een niet-recurrente afschrijving bij activa met beperkte gebruiksduur of een niet-recurrente waardevermindering bij activa met onbeperkte gebruiksduur om rekening te houden met de waarschijnlijke realisatiewaarde van het buiten gebruik gestelde of niet meer duurzaam tot de activiteit bijdragende actiefbestanddeel.[9] Hierbij wordt opgemerkt dat in voorkomend geval ook in de volgende boekjaren, bij de jaarlijkse inventarisatie, een niet-recurrente afschrijving of niet-recurrente waardevermindering moet worden geboekt indien het betreffende actiefbestanddeel op de inventarisdatum nog steeds in het patrimonium aanwezig is en de waarschijnlijke realisatiewaarde nog verder gedaald is zonder dat hier sprake kan zijn van een recurrente afschrijving. De niet-recurrente afschrijvingen die niet langer verantwoord blijken, moeten worden teruggenomen.[10]

5. Voordien geboekte herwaarderingsmeerwaarden op materiële vaste activa die werden overgeboekt naar de rubriek Overige materiële vaste activa die niet langer noodzakelijk zijn voor de voortzetting van het bedrijf van de vennootschap, VZW, IVZW of stichting worden in

voorkomend geval afgeboekt tot het beloop van het nog niet afgeschreven gedeelte van de meerwaarde om rekening te houden met de waarschijnlijke realisatiewaarde.

De overige materiële vaste activa kunnen desgevallend worden geherwaardeerd indien hun waarde, in functie van hun nut voor de onderneming, op vaststaande en duurzame wijze uitstijgt boven hun boekwaarde. De gebruikelijke beperkingen die gelden bij het boeken van herwaarderingsmeerwaarden[11] zijn ook hier van toepassing. Dit betekent dat wanneer de betrokken activa noodzakelijk zijn voor de voortzetting van het bedrijf van de vennootschap, VZW, IVZW of stichting of van een onderdeel daarvan, zij slechts mogen worden geherwaardeerd in de mate dat de aldus uitgedrukte meerwaarde wordt verantwoord door de rentabiliteit van de vennootschap, VZW, IVZW of stichting of van het betrokken onderdeel daarvan.[12]

---

1 Onderhavig advies is tot stand gekomen nadat het ontwerp van dit advies op 18 december 2020 ter publieke consultatie werd gepubliceerd op de website van de CBN.

2 Artikel 3:89, § 1, III.E. KB WVV voor vennootschappen en artikel 3:171, § 1, III.E. voor VZW's, IVZW's en stichtingen.

3 Artikel 3:89, § 1, III.E., eerste en vierde lid KB WVV voor vennootschappen en artikel 3:171, § 1, III.E., eerste en vierde lid KB WVV voor VZW's, IVZW's en stichtingen.

4 Deze tekst vindt zijn oorsprong in de bijlage bij het KB van 8 oktober 1976 met betrekking tot de jaarrekening van de ondernemingen, BS 19 oktober 1976, p. 13.495. Hoewel dit ingevolge latere tekstuele aanpassingen aan het betreffende artikel minder duidelijk is geformuleerd, blijkt uit de originele tekst dat hiermee de bedragen worden bedoeld die tot wedersamenstelling van het kapitaal strekken bij in leasing gegeven actiefbestanddelen. Zie ook CBN-advies 2015/4 – Leasing, randnummers 42 en 44.

5 Artikel 3:89, § 1, III.E., tweede lid KB WVV voor vennootschappen en artikel 3:171, § 1, III.E., tweede lid KB WVV voor VZW's, IVZW's en stichtingen.

6 Artikel 3:89, § 1, III.E., derde lid KB WVV voor vennootschappen en artikel 3:171, § 1, III.E., derde lid KB WVV voor VZW's, IVZW's en stichtingen.

7 Artikel 3:13, eerste lid KB WVV.

8 Indien er naar aanleiding van een leasingcontract sprake is van een aankoopoptie en er kan redelijkerwijze worden aangenomen dat de leasinggever aan het einde van de overeenkomst het verschuldigde bedrag tot lichting van de optie zal verkrijgen, dan blijft het bedrag van de aankoopoptie bij de leasinggever geboekt staan onder de Overige materiële vaste activa, zonder dat hierop afschrijvingen worden toegepast (CBN-advies 2015/4 – Leasing, randnummer 44).

9 Artikel 3:43 KB WVV.

10 Artikel 3:42, § 1, derde lid KB WVV.

11 Voor meer toelichting met betrekking tot het boeken van herwaarderingsmeerwaarden verwijst de Commissie naar het CBN-advies 2011/14 – Herwaarderingsmeerwaarden.

12 Artikel 3:35, § 1 KB WVV.