CBN advies 165-1 - Gerealiseerde meerwaarden waarvoor de uitgestelde-belastingregeling geldt. Kapitaalsubsidies

Met de wet van 22 december 1989 werd de belastingregeling voor gerealiseerde meerwaarden op materiële en immateriële vaste activa gewijzigd. Naar aanleiding daarvan heeft het koninklijk besluit van 30 december 1991 de wijze geregeld waarop die uitgestelde belastingen in de jaarrekening moeten worden verwerkt. In het verlengde van deze wijziging werd in het besluit ook de boekingsmethode voor kapitaalsubsidies aangepast, voor zover deze gespreid worden belast.

Deze wijzigingen worden verantwoord en toegelicht in het Verslag aan de Koning dat het bovenvermelde besluit van 30 december 1991 voorafgaat, waarnaar dan ook wordt verwezen.

Het ontwerp van besluit werd door de Centrale Raad voor het Bedrijfsleven onderzocht en daar werd de boekingsmethode uit deze nieuwe bepalingen met een voorbeeld geïllustreerd. De Commissie vond het wenselijk dit voorbeeld te publiceren. Het schetst het verloop van de boekingen en hun invloed op de jaarrekening. Het voorbeeld werd echter uitgebreid tot de hypothese van een grondige en blijvende wijziging van de fiscale toestand van de onderneming.

VOORBEELD BOEKHOUDKUNDIGE VERWERKING/GEGEVENS VAN HET VOORBEELD

1-2-1991:	realisatie van een meerwaarde (op een volledig afgeschreven goed) of verkrijging van een kapitaalsubsidie van	1 000
1-3-1991:	herbelegging van de meerwaarde/aanwending van de subsidie voor de aanschaffing van een lineair op 10 jaar afschrijfbaar materieel vast actief.	
	huidige belastingvoet en uitgestelde-belastingvoet	40 %
In 1994:	verlaging van de belastingvoet per 1 januari 1995	35 %

BOEKINGSSCHEMA

- JAAR 1991

A. Meerwaarde op materieel vast actief

01.02.91

55	Kredietinstelling			1000	
	aan	15	Kapitaalsubsidies		600
		1680	Uitgestelde belastingen op kapitaalsubsidies		400

Gesubsidieerde investering:

01.03.91

23	Materieel vast actief			1000	
	aan	55	Kredietinstelling		1000

Afschrijving van de gesubsidieerde investering:

31.12.91

6302	Afschrijvingen op materiële vaste activa			100	
	aan	239	Afschrijvingen op materiële vaste activa		100

Overboeking naar de resultaten, gelijkmatig met de afschrijving van de gesubsidieerde investering, van de:

- Kapitaalsubsidie:

31.12.91

15	Kapitaalsubsidies			60	
	aan	757	Financiële opbrengsten		60

- Uitgestelde belastingen:

31.12.91

1680	Uitgestelde belastingen op kapitaalsubsidies			40	
	aan	780	Onttrekkingen aan de uitgestelde belastingen		40

31.12.91 Belastingen

elke andere verrichting buiten beschouwing gelaten, is er geen belasting verschuldigd, aangezien de belastbare winst voor een zelfde bedrag word:

- Verminderd met de afschrijving ub (4)

- Verhoogd met de overboekingen sub (5)

B. Kapitaalsubsidie

31.12.91

1682	Uitegestelde belastingen op gerealiseerde meerwaarden op materiële vaste activa			40	
	aan	780	onttrekkingen aan de uitgestelde belastingen		40

- Belastingvrije reserves:

31.12.91

132	Belastingvrije reserves			60	
	aan	789	Onttrekkingen aan de belastingvrije reserves		60

31.12.91 Belastingen

elke andere verrichting buiten beschouwing gelaten, is er geen belasting verschuldigd, aangezien de belastbare winst voor een zelfde bedrag word:

- Verminderd met de afschrijving ub (4)

- Verhoogd met de overboekingen sub (5)

BALANS OP 31.12.1991

A. <u>Meerwaarde</u>				**A. <u>Meerwaarde</u>**			
Materiële vaste activa	1000	Belastingvrije reserve	540	Materiële vaste activa	1000	Subsidies	540
Afschrijv. op dito	-100	Uitgestelde belastingen	360	Afschrijv. op dito	-100	Uitgestelde belastingen	360
	900		900		900		900

RESULTATENREKENING OP 31.12.91

		Meerwaarde	Subsidie	
II.D.	Afschrijvingen	-100	-100	
IV.	Financiële opbrengsten		60	
VII. D.	Meerwaarden bij de realisatie van vaste	1000	____	
IX.	Winst vóór belastingen	900	- 40	
IX. bis	Overboeking naar de uitgestelde belast.	- 400		
	Overboeking aan de uitgestelde belast.	+ 400		+40
X.	Belastingen op het resultaat	-	-	
XI.	Winst van het boekjaar	540	-	
XII.	Overboeking naar de belastingvrije reserves	- 600		
	Overboeking aan de belastingvrije reserves	+ 60		____
XIII.	Te bestemmen winst	0	0	

- JAAR 1992

Tijdens het jaar 1992 zullen voor de betrokken verrichtingen dezelfde boekingen 4 en 5 als in 1991 worden verricht en zal de fiscale weerslag eveneens worden geneutraliseerd. Eind 1992 zal de jaarrekening er als volgt uitzien :

BALANS OP 31.12.92

A. Meerwaarde				**B. Subsidie**			
Materiële vaste activa	1000	Belastingvrije reserve	480	Materiële vaste activa	1000	Subsidies	480
-Afschrijvingen	-200	Uitgestelde belastingen	320	- Afschrijvingen	-200	Uitgestelde belastingen	320
	800		800		800		800

RESULTATENREKENING OP 31.12.92

		A. Meerwaarde	**B. Subsidie**	
II.. D.	Afschrijving	- 100	- 100	
IV.	Financiële opbrengsten	____	60	
IX.	Winst vóór belastingen	- 100	- 40	
IX. bis	Overboeking van de uitgestelde belastingen	+ 40	+ 40	
X.	Belastingen op het resultaat	-	-	
XI.	Winst van het boekjaar	- 60	0	
XII.	Overboeking naar de belastingvrije reserves			
			+ 60	____
XIII.	Te bestemmen winst	0	0	

- JAAR 1994

Tijdens het jaar 1994 zullen voor de betrokken verrichtingen dezelfde boekingen 4 en 5 als in 1992 worden verricht en zal de fiscale weerslag eveneens worden geneutraliseerd.

Eind 1994 moet evenwel in de jaarrekening de weerslag worden uitgedrukt van de verlaging van de belastingvoet per 1 januari 1995 op het saldo van de uitgestelde belastingschuld. Deze verlaging van de belastingvoet zal op balansdatum van het boekjaar als volgt worden geboekt :

-inzake de meerwaarde :

1682	Uitgestelde belastingen op de gerealiseerd meerwaarden op materiële vaste activa			30	
	aan	132	Belastingvrije reserves		30

Aangezien het actief op 10 Wordt afgeschreven, moet de jaarlijkse onttrekking aan de uitgestelde belastingen worden verminderd met 5, gedurende de resterende levensduur van het betrokken goed (met name 5 x 6 jaar = 30)

-inzake de subsidie :

1680	Uitgestelde belastingen op kapitaalsubsidies			30	
	aan	15	Kapitaalsubsidies		30

Ingevolge deze wijziging zullen de boekingen (5) (namelijk de overboeking van de uitgestelde belastingen en van de belastingvrije reserves naar de resultaten) elk jaar vanaf 1995, 65 in plaats van 60 en 35 in plaats van 40 bedragen.