CBN-advies 150/3 - Bouwwerken op andermans grond

Aan de Commissie werd de vraag gesteld hoe een overeenkomst waarbij een onderneming (A) op haar kosten een gebouw, bestemd voor haar bedrijfsuitoefening, opricht op een grond, eigendom van een andere onderneming (B), in de boekhouding en de jaarrekening van de betrokken partijen moeten worden verwerkt.

De Commissie heeft onderstreept dat deze vraag moet worden beantwoord in het licht van de verhoudingen tussen de partijen zoals zij voortvloeien uit de door hen gesloten overeenkomst. Hierbij kunnen verschillende hypothesen worden onderscheiden.

1. Wanneer de overeenkomst bepaalt dat het gebouw eigendom blijft van onderneming A voor de periode die haar moet toelaten de gemaakte kosten "af te schrijven" of die overeenstemt met de normale economische gebruiksduur van het goed en pas na het verstrijken van deze periode door natrekking eigendom wordt van onderneming B, moet dit gebouw onweerlegbaar worden beschouwd als een investering verricht door onderneming A. Deze onderneming moet dus het gebouw op haar actief boeken (Materiële vaste activa -Gebouwen - rekening 221) en de aanschaffingswaarde ten laste nemen via over de betrokken periode gespreide afschrijvingen.

   Wat de bouwgrond betreft wordt in dit geval een recht van opstal verleend. Indien dit recht van opstal is verkregen tegen bezwarende titel, dan moet de verkrijger dit op zich actief boeken (Materiële vaste activa -Overige zakelijke rechten op onroerende goederen - rekening 223) en volgens de gebruikelijke regels over de duur van het recht van opstal afschrijven.

2. Wanneer de overeenkomst bepaalt dat aan het einde van de overeengekomen periode, het gebouw moet worden gesloopt en de grond in zijn oorspronkelijke staat hersteld, past onderneming A dezelfde boekingswijze toe als in het voorgaande geval. Evenwel dient met de tijd een voorziening te worden gevormd om de kosten te dekken voor de sloping van het gebouw en het herstel van de grond in zijn oorspronkelijk staat, aan het einde van de overeenkomst.

3. Wanneer de overeenkomst bepaalt dat het gebouw, naar gelang van de vordering der werken, door natrekking eigendom wordt van onderneming B en onderneming A als tegenprestatie voor de financiering van het gebouw gedurende een bepaalde periode het kosteloze genotsrecht van het gebouw verkrijgt, moet men ervan uitgaan dat voor de betrokken partijen onderneming B, die tegelijkertijd eigenaar is en de meeste risico's van het bouwwerk draagt, de investering heeft verricht. Het is bijgevolg deze onderneming die het gebouw tegen aanschaffingswaarde op haar actief boekt en afschrijft overeenkomstig de gebruikelijke regels. De door (A) betaalde bedragen voor de financiering van het gebouw dienen in dat geval te worden beschouwd als vooruitbetaalde huur. Voor haar zijn zij over te dragen kosten (rekening 490) en voor de eigenaar van het gebouw over te dragen opbrengsten (rekening 493), welke in resultaat moeten worden genomen over de periode van de huurovereenkomst gedekt door de vrijstelling van huur.
   Dergelijke overeenkomst is niet te beschouwen als een leasingverrichting in de zin van het koninklijk besluit van 8 oktober 1976. De gemaakte kosten mogen evenmin worden gelijkgesteld met kosten voor de inrichting van in huur genomen gebouwen, die worden geboekt onder de rubriek "overige materiële vaste activa".

4. Wanneer de overeenkomst niet bepaalt op welk tijdstip de natrekking uitwerking heeft, moet men ervan uitgaan dat zij pas aan het einde van de huurovereenkomst plaats heeft (De Page, Traité élémentaire de droit civil belge, Vol. IV, n° 685 en volgende). Op dat ogenblik beschikt de eigenaar van de grond inderdaad over het keuzerecht dat artikel 555 van het Burgerlijk Wetboek hem verleent. Tot dan is bijgevolg het gebouw eigendom van onderneming A. Derhalve zijn de in punt 1 bedoelde boekhoudregels van toepassing.