COMMISSIE VOOR BOEKHOUDKUNDIGE NORMEN

CBN- advies 2017/05 – Invoer: douanerechten en verlegging van de heffing van de btw

Advies van 1 februari 2017[1]

I. Algemeen
II. Boekhoudkundige verwerking
A. Btw bij invoer met verlegging van de heffing
B. Boeking van douanerechten

I. Algemeen

1. Aan de Commissie voor boekhoudkundige normen werd een vraag gesteld over de boekhoudkundige verwerking van de btw wanneer het stelsel van de verlegging van de heffing wordt toegepast bij invoer en de boekhoudkundige verwerking van douanerechten.

Door het stelsel van verlegging van de heffing wordt aan de belastingplichtigen die periodieke btw-aangiften indienen de mogelijkheid geboden om de btw bij invoer van goederen niet te voldoen op het tijdstip van de aangifte ten verbruik indien zij houder zijn van een ad hoc-vergunning die is verleend door de Minister van Financiën of zijn gemachtigde en mits die belasting als verschuldigde belasting wordt opgenomen in de bovenbedoelde periodieke aangiften.[2]

2. De Commissie wenst te benadrukken dat in onderhavig advies uitsluitend de boekhoudkundige aspecten van de beoogde verrichting worden behandeld en niet de fiscale aspecten.

II. Boekhoudkundige verwerking

A. Btw bij invoer met verlegging van de heffing

3. De invoer met verlegging van de heffing houdt dus geen btw-uitgave in door de houder van de ad hoc-vergunning.

Bij de invoer, om het voorbeeld te nemen van de goederen die als “handelsgoederen” moeten worden geboekt, zal de btw tijdens de btw-periode als volgt worden geboekt met oog op de opname van de btw in de btw-aangifte (van het tijdvak waarin de aangifte ten verbruik van de ingevoerde goederen door de douane werd aanvaard).[3]

4111	Btw op aankopen			21.000	
604	Aankoop van handelsgoederen			100.000	
	aan	440	Leveranciers		100.000
		451X	BTW op invoer met verlegging van de heffing		21.000

Aan het einde van de btw-periode wordt de btw op invoer met verlegging van de heffing eenvoudigweg gedebiteerd naar aanleiding van de saldering van de subrekeningen voor btw.

B. Boeking van douanerechten

4. De douaneschuld is de verplichting van een persoon tot betaling van het bedrag aan invoer- of uitvoerrechten dat uit hoofde van de geldende douanewetgeving verschuldigd is op bepaalde handelsgoederen.

De gevallen waarin een douaneschuld ontstaat, worden opgesomd in artikelen 201 tot 206 van het Communautair douanewetboek waarin onder meer het in verkeer brengen van ingevoerde handelsgoederen wordt behandeld.

Wanneer de douaneschuld ontstaat in België[4] en het bedrag van de douaneschuld wordt meegedeeld aan de schuldenaar,[5] moet de schuldenaar de douaneschuld betalen overeenkomstig de termijnen en wijzen van het Communautair douanewetboek, waarin ook de toekenning van een verlegging van de heffing wordt voorzien.[6]

5. Indien de handelsgoederen in het vrije verkeer worden gebracht, is de schuldenaar van de douaneschuld de aangever. Ingeval van indirecte vertegenwoordiging is de persoon voor wiens rekening de douaneaangifte wordt gedaan, eveneens schuldenaar.[7]

In de praktijk zullen deze douanerechten effectief worden betaald door de onderneming zelf, door de douaneagent of door de vervoerder

die de uitklaring verricht.

6. Wat betreft de boeking van douanerechten, is de Commissie van mening dat het voorschrift van artikel 36, eerste lid van het KB tot uitvoering van het wetboek van vennootschappen (hierna : KB W.Venn.) op dezelfde wijze van toepassing is op het onderhavige geval voor wat betreft de douanerechten die de onderneming is verschuldigd, als de eventuele niet-terugvorderbare btw.

In artikel 36, eerste lid van het voormelde KB W.Venn. wordt het volgende bepaald:

« De aanschaffingsprijs omvat, naast de aankoopprijs, de bijkomende kosten zoals niet terugbetaalbare belastingen en vervoerkosten.».

7. Dienaangaande wordt er verwezen naar het advies van de Commissie over de problematiek van de boekhoudkundige verwerking van bijkomende kosten[8] waarin wordt voorgeschreven dat deze kosten, als accessoria, voor hun verwerking in de boekhouding alsmede voor hun aanrekening op dezelfde wijze behandeld worden als de hoofdsom die voor de aanschaffing van de betrokken activa werd betaald.

De boeking van douanerechten wanneer ze effectief zijn betaald door de onderneming die de ingevoerde handelsgoederen verwerft (en van de btw met verlegging van de heffing), wordt als volgt verricht:

4110	Btw op aankopen		
604	Aankoop van handelsgoederen		
	aan	440	Leveranciers
		451X	Btw op invoer met verlegging van de heffing
		452X	Andere Belgische belastingen

8. Voor zover de ingevoerde goederen bestemd zijn om als activa te worden geboekt als investeringsgoederen, wordt er verwezen naar de aanbevelingen van het voormelde CBN-advies voor wat betreft de modaliteiten en het afschrijvingsritme van deze bijkomende kosten.

In voormeld advies wordt eraan herinnerd dat het economisch bekeken logisch voorkomt de bijkomende kosten af te schrijven op dezelfde wijze en volgens hetzelfde ritme als de hoofdsom, maar dat het echter toegelaten is, overeenkomstig de fiscale bepalingen ter zake, om de bijkomende kosten volledig af te schrijven tijdens het boekjaar waarin ze werden gemaakt of tegen een hoger afschrijvingspercentage dan het percentage toegepast op de hoofdsom. [9,10]

Deze methode is ook volkomen van toepassing op het onderhavige geval.

---

1 Onderhavig advies is tot stand gekomen nadat een ontwerp van het advies op 29 november 2016 ter consultatie werd gepubliceerd op de website van de CBN.

2 Art. 5 en 7, KB btw nr. 7.

3 Zie Circulaire btw nr. AA Fisc. 25/2013 (E.T. 123.777) van 27 juni 2013 waarin ook het geval wordt behandeld van invoer met verlegging van de heffing door een onderneming die lid is van een btw-eenheid.

4 Art. 215, Communautair douanewetboek.

5 Art. 221, Communautair douanewetboek.

6 Art. 225 en volgende, Communautair douanewetboek.

7 Art. 201, Communautair douanewetboek.

8 CBN-advies 126/1, Bull. CBN, nr. 7, juni 1980, 8-9.

9 In het voormelde CBN-advies 126/1 wordt verwezen naar artikel 28, § 2 van het KB van 8 oktober 1976 dat momenteel is opgenomen in de tekst van artikel 64, § 1 van het KB W.Venn. Er wordt ook verwezen naar artikel 62 van het WIB waarin de afschrijvingsmodaliteiten worden bepaald voor fiscaal aanvaarde bijkomende kosten: “Het gedeelte van de aanschaffings- of beleggingswaarde dat overeenstemt met het totale bedrag van de bij de aankoop komende kosten of van de onrechtstreekse produktiekosten, en de oprichtingskosten mogen worden afgeschreven, ofwel ineens tijdens het belastbare tijdperk waarin de kosten zijn gemaakt, ofwel bij gelijke fracties zonder onderbreking gespreid over het aantal jaren dat de belastingplichtige bepaalt.”.

10 Behoudens de toepassing, op fiscaal vlak, van artikel 196, § 2, 2°, WIB waarin wordt afgeweken volgens de in dit artikel bepaalde voorwaarden van artikel 62 van hetzelfde wetboek, voor de vennootschappen die op basis van artikel 15, §§ 1 tot 6 van het Wetboek van vennootschappen niet worden beschouwd als kleine vennootschappen.