CBN-advies 126/12 - Boeking van uitzettingsvergoedingen betaald door de eigenaar en van de kost van werken ten laste van de verkoper[1]

Er werden de Commissie herhaaldelijk vragen voorgelegd over specifieke gevallen die betrekking hadden:

- op verschillende soorten «vergoedingen wegens uitzetting» die door de eigenaar worden betaald opdat zijn goed voortijdig zou worden ontruimd;
- of op de in de verkoopakte vermelde werken die ten laste zijn van de verkoper.

De Commissie wenste evenwel een algemeen advies te geven over de boekhoudkundige verwerking van de belangrijkste gevallen die zich kunnen voordoen ten aanzien van de eigenaar.

In de veronderstelling dat de te verwachten financiële opbrengst de economische waarde van het goed doet stijgen, zal de vergoeding worden toegevoegd aan de aanschaffingswaarde van het betrokken goed. In dit opzicht doet de bedoeling van de eigenaar niets ter zake, wanneer hij beslist een uitzettingsvergoeding te betalen of de kost van de werken te dragen. Ook het I.A.S.C. huldigt dit standpunt in zijn exposure draft E 43 «Property, Plant and Equipment» waarin wordt gesteld (§ 22) dat «subsequent expenditure relating to an item of property, plant and equipment should be added to the carrying amount of the asset to the extent that the expenditure increases the future economic benefits that an enterprise can expect from the originally assessed standard of performance of the existing asset. All other subsequent expenditure should be recognised as an expense in the period in which it is incurred». Daar het betalen van een uitzettingsvergoeding de economische waarde van het goed kan doen stijgen ingevolge de te verwachten financiële opbrengst, moeten volgens deze methode de daaruit voortvloeiende bijkomende kosten dus worden toegevoegd aan de netto-aanschaffingswaarde van het goed en afgeschreven over de resterende levensduur van dit goed.

Na onderzoek van alle mogelijke gevallen die in deze problematiek kunnen kaderen, stelt de Commissie evenwel een specifieke boekhoudkundige verwerking voor naargelang het gaat om :

1. DE BETALING VAN EEN UITZETTINGSVERGOEDING DOOR DE EIGENAAR

1.1. **die hem in staat stelt het goed tegen gunstigere voorwaarden te verhuren. In dit geval gaat zijn eigendom hem meer opbrengen wanneer hij het huurcontract verbreekt. Hier zijn twee boekingsmethoden mogelijk :**

a) ofwel gaat men ervan uit dat de betaalde uitzettingsvergoeding wordt toegevoegd aan de aanschaffingswaarde van het gebouw. De vergoeding wordt dan ten laste genomen via de afschrijvingen die over de vermoedelijke resterende levensduur van het gebouw worden gespreid, op dezelfde wijze als de andere bestanddelen van zijn aanschaffingswaarde. Het nadeel van deze methode is evenwel dat de tenlasteneming van deze vergoeding wordt losgekoppeld van de termijn van het nieuwe, voor de eigenaar voordeliger huurcontract.
b) ofwel gaat men er, op grond van het beginsel van de overeenstemming tussen opbrengsten en kosten, van uit dat de tenlasteneming van het bedrag van de uitzettingsvergoeding wordt verrekend met de stijging van de opbrengsten ingevolge het nieuwe huurcontract. In dit geval moet de vergoeding ten laste worden genomen als bedrijfskost voor het aantal boekjaren van de basistermijn van het nieuwe huurcontract en op passende wijze gespreid over deze boekjaren. De betaling van de uitzettingsvergoeding zal dan als volgt worden geboekt :

490 Over te dragen kosten

aan 55 Kredietinstellingen

en de gespreide tenlasteneming als volgt :

64 Andere bedrijfskosten

aan 490 Over te dragen kosten

1.2. **die hem in staat stelt het gebouw zelf te betrekken en er het bedrijf van de uitgezette huurder of een soortgelijk bedrijf uit te oefenen. In dit geval staat tegenover die vergoeding een stijging van de waarde van het vermogen van de eigenaar omdat hij aldus een concurrent uitschakelt, met bovendien de zekerheid dat hij -althans ten dele - de cliënteel (handelsfonds) van die concurrent kan overnemen. Hier moet de uitzettingsvergoeding dus bij de immateriële vaste activa worden geboekt[2].**

2. DE TENLASTENEMING VAN BEPAALDE WERKEN DOOR DE VERKOPER[3]

Voor de analyse van dit bijzonder geval moet het volgende onderscheid worden gemaakt:

2.1. De werken werden door de eigenaar uitgevoerd voor de opstelling van de verkoopakte

De boeking moet als volgt worden verricht (voor een gebouw met een netto-boekwaarde van 1 000 000 dat wordt verkocht voor 2 000 000 en waaraan de eigenaar voor 150 000 werken liet uitvoeren) :

61	Diensten en diverse goederen			150.000	
	aan	55	Kredietinstellingen		150.000
221	Gebouwen			150.000	
	aan	72	Geproduceerde vaste activa		150.000
55	Kredietinstellingen			2.000.000	
	aan	221	Gebouwen[4]		1.150.000
		763	Meerwaarden op realisatie van vaste activa[5]		850.000

2.2. De verkoopakte vermeldt dat werken zullen worden uitgevoerd ten laste ven de verkoper

In dit geval moet een voorziening worden gevormd[6] en de boeking moet als volgt worden verricht (op basis van de gegevens uit het voorbeeld sub a)) :

55	Kredietinstellingen			2.000.000	
6360	Toevoeging aan de voorzieningen voor grote herstellingswerken en grote onderhoudswerken			150.000	
	aan	221	Gebouwen[7]		1.000.000
		763	Meerwaarden op de realisatie van vaste activa		1.000.000
		162	Voorzieningen voor grote herstellingswerken en grote onderhoudswerken		150.000

---

1 De boeking van de verschillende soorten vergoedingen die door de huurder of een derde worden betaald, valt buiten het bestek van dit advies. In concreto worden hiermee onder andere bedoeld :
- de uitzettingsvergoeding aan de uitgezette huurder betaald door een derde die op de datum van de vernieuwing van de handelshuur de eigenaar een voordeliger aanbod doet (artikel 21 van de wet van 30 april 1951 op de handelshuur);
- het zogenaamde sleutelgeld dat door de huurder aan de verhuurder of aan de vorige huurder wordt betaald bij het sluiten van een handelshuur;
- de vergoeding die de huurder aan de eigenaar betaalt als vergoeding voor de door de eigenaar geleden schade bij verbreking van het huurcontract door de huurder.

2 Het betalen van bepaalde uitzettingsvergoedingen kan weliswaar verschillende bedoelingen tegelijkertijd hebben. Zo bij voorbeeld wanneer de uitgezette huurder een relatief beperkt cliënteel had en het hele gebouw na verbouwing van een deel van de bedrijfsruimte tot particuliere woningen, voor heel wat meer kan worden verhuurd dan wat de vorige huurder betaalde. De opsplitsing van deze uitzettingsvergoeding zal op passende wijze moeten worden geboekt.

3 De boekingsmethoden die in dit punt worden aanbevolen kunnen enkel worden toegepast indien de te verwachten financiële opbrengst ingevolge de werken ten laste van de verkoper, de economische waarde van het goed doet stijgen.

4 De bedragen in rekening 221 van het algemeen rekeningenstelsel stemmen, om pedagogische redenen, overeen met de netto-boekwaarde van de gerealiseerde goederen.

5 Of 741 Meerwaarden op de courante realisatie van materiële vaste activa (de keuze van de rekening hangt af van de aard van het bedrijf van de onderneming).

6 krachtens art. 19 KB 18 oktober 1976

7 De bedragen in rekening 221 van het algemeen rekeningenstelsel stemmen, om pedagogische redenen, overeen met de netto-boekwaarde van de gerealiseerde goederen.