CBN advies 122-1 - Onroerende voorheffing - Verwerking in de jaarrekening

Krachtens de definities in de bijlage bij het koninklijk besluit van 8 oktober 1976 met betrekking tot de jaarrekening van de ondernemingen moet de onroerende voorheffing op dezelfde wijze als de andere fiscale kosten die ongeacht het resultaat van het boekjaar betaald moeten worden, opgenomen worden in de rubriek «Andere bedrijfskosten» van de resultatenrekening.

Hoe moet nu het gedeelte van de onroerende voorheffing dat verrekenbaar is met de inkomstenbelasting in de resultatenrekening worden verwerkt ? Moet dit gedeelte samen met het niet-verrekenbaar gedeelte worden opgenomen onder de bedrijfskosten of mag - of moet - het, als verrekenbare voorheffing, ingeschreven worden in een onderrubriek «Betaalde en vooruitbetaalde belastingen en voorheffingen» van de rubriek «Belastingen op de winst van het boekjaar» ?

Moet bovendien, in de tweede veronderstelling, een onderscheid worden gemaakt naargelang het bedoelde gedeelte van de onroerende voorheffing dat theoretisch kan worden verrekend met de inkomstenbelasting al dan niet effectief met deze belasting zal kunnen verrekend worden ?

Het besluit van 8 oktober 1976 voorziet voor de onroerende voorheffing uitdrukkelijk in een uitzondering op de regel dat de verrekenbare voorheffingen moeten worden geboekt in de rubriek «Belastingen op de winst». Mede in de definitie van de rubriek «Belastingen op de winst» wordt bepaald dat de onroerende voorheffing onder de bedrijfskosten moet worden opgenomen. De tekst van het besluit laat er dan ook geen twijfel over bestaan dat de onroerende voorheffing in haar geheel als bedrijfskost moet worden geboekt.

Zodoende had het besluit meer oog voor de definitieve aard van deze bedrijfslast die gedragen wordt ongeacht het resultaat van het boekjaar, dan voor de omstandigheid dat, in geval van belastbare winst, het verrekenbaar gedeelte van de voorheffing in mindering komt van de verschuldigde inkomstenbelasting.

Er werd op gewezen dat de door het besluit bepaalde boekingswijze onvoldoende rekening houdt met het onderscheid dat fiscaal wordt gemaakt tussen het verrekenbaar gedeelte en het niet-verrekenbaar gedeelte van de onroerende voorheffing; dit laatste wordt als aftrekbare last in mindering gebracht van de belastbare grondslag; het eerste daarentegen kan met de verschuldigde inkomstenbelasting worden verrekend, in de veronderstelling natuurlijk dat er een belastbare winst is waarop een belasting ten belope van eenzelfde bedrag verschuldigd is. In dat verband kan de vraag worden gesteld of het bedrag van de onder de bedrijfsresultaten te boeken kosten afhankelijk mag worden gemaakt van de belastbare winst waarbij ook andere opbrengsten en kosten in aanmerking worden genomen.

Er werd ook aangevoerd dat de door het besluit opgelegde boekingswijze de vermindering met zich brengt van het bedrag van de fiscale kosten die in de jaarrekening onder de rubriek «Belastingen op de winst» moeten worden geboekt. Dit zou aanleiding kunnen geven tot een verkeerde interpretatie van het bedrag van de werkelijke fiscale kost en tot twijfels aangaande het bedrag van het belastbare resultaat en zelfs aangaande het verwezenlijkte resultaat. Rekening houdend met de verschillen tussen de belastbare grondslag en het boekhoudkundig resultaat enerzijds en tussen het fiscaal statuut van bepaalde inkomsten en bepaalde kosten anderzijds, is het trouwens vaak onmogelijk een nauwkeurige schatting door te voeren van het bedrag der verschuldigde inkomstenbelasting, vertrekkende van het resultaat vóór belasting zoals dit uit de jaarrekening kan worden afgeleid.

Gelet op deze overwegingen heeft de Commissie besloten de Regering voor te stellen bij een volgende wijziging aan het koninklijk besluit van 8 oktober 1976 de tekst ook op dit punt aan te passen. De mogelijkheid zou dan worden ingevoerd om op basis van een correcte inventariswaardering en rekening houdend met het bedrag van de verschuldigde winstbelasting, het met deze belasting effectief verrekenbare gedeelte van de onroerende voorheffing uit de bedrijfskosten te halen om in de resultatenrekening verrekend te worden met de winstbelasting.