CBN advies 125-8 - Subsidies voor kosten van onderzoek en ontwikkeling die na verloop van tijd worden geactiveerd

Er zijn interpretatieverschillen ontstaan over de boeking van subsidies voor kosten van onderzoek en ontwikkeling die op balansdatum worden geactiveerd na oorspronkelijk aan kostenzijde te zijn geboekt.

De Commissie heeft hier reeds een advies over gepubliceerd (138/1) in haar bulletin nr. 13 van januari 1984. Na er in het algemeen op gewezen te hebben dat de boeking van subsidies parallel moet lopen met de boeking van de kosten of goederen waarvoor zij werden toegekend, had de Commissie bij die gelegenheid het beginsel onderschreven dat "wanneer kosten van onderzoek en ontwikkeling die via de resultatenrekening ten laste werden genomen, werden gesubsidieerd, dan mag hun gehele of gedeeltelijke activering op de wijze bepaald in artikel 25 van het koninklijk besluit van 8 oktober 1976 maximaal geschieden ten belope van hun nettobedrag, dit wil zeggen na aftrek van de in de resultatenrekening geboekte subsidies. Het is overigens ditzelfde nettobedrag dat in aanmerking moet worden genomen bij de voorzichtige raming van de gebruikswaarde of het toekomstig rendement van deze vaste activa".

In diverse werken op Europees en internationaal niveau werd er evenwel op gewezen dat ondernemingen er belang bij hebben om kosten van onderzoek en ontwikkeling te activeren ten belope van hun "brutobedrag", de daarvoor verkregen subsidies te passiveren en deze subsidies geleidelijk in resultaat te nemen, op dezelfde wijze als bij de boekhoudkundige verwerking van kapitaalsubsidies.

Een veralgemening van deze bruto-voorstelling sluit beter aan bij het principiële compensatieverbod voor opbrengsten en kosten, maakt een duidelijker onderscheid mogelijk tussen de herkomst en aanwending van middelen alsook een betere vergelijkbaarheid van de statutaire en geconsolideerde jaarrekening (het Accounting Advisory Forum (Europees forum voor boekhoudadvies) was in het kader van zijn werkzaamheden over de boekhoudkundige verwerking van overheidssubsidies, tot dezelfde conclusies gekomen en had zich voorstander verklaard van de "bruto"- methode).

Men kan zich trouwens afvragen in hoever het verantwoord is om soortgelijke subsidies voor kosten van onderzoek en ontwikkeling van dezelfde aard op een verschillende wijze te boeken, naargelang zij onmiddellijk dan wel per einde boekjaar worden geactiveerd.

Ten slotte moet worden onderstreept dat sinds de inwerkingtreding van het koninklijk besluit van 30 december 1991 tot wijziging van het koninklijk besluit van 8 oktober 1976, en overeenkomstig het advies 138/1 van de Commissie, enkel de subsidies voor kosten die onmiddellijk geactiveerd zijn, zouden worden uitgesplitst in de posten "Kapitaalsubsidies - Uitgestelde belastingen op kapitaalsubsidies" (zoals voorgeschreven bij artikel 35 van het koninklijk besluit van 8 oktober 1976, ingevoegd bij artikel 6 van het koninklijk besluit van 30 december 1991).

De Commissie is bijgevolg van oordeel dat de bedragen die in aanmerking komen om geboekt te worden als kosten van onderzoek en ontwikkeling (geactiveerd overeenkomstig de Belgische boekhoudwetgeving) en de desbetreffende kapitaalsubsidies niet beïnvloed mogen worden door de onmiddellijke dan wel naar het einde van het boekjaar verschoven activering van deze kosten.

In aansluiting bij wat voorafgaat, past het dan ook de voormelde tekst van advies 138/1 als volgt te wijzigen: "Gaat het om gesubsidieerde kosten van onderzoek en ontwikkeling die via de resultatenrekening ten laste werden genomen, dan moet hun - gehele of gedeeltelijke - activering onder de voorwaarden van artikel 25 van het koninklijk besluit van 8 oktober 1976 geschieden ten belope van hun brutobedrag. Voor de passivering van de desbetreffende kapitaalsubsidies en van de (eventuele) uitgestelde belastingen daarop moet eveneens rekening worden gehouden met de geactiveerde kostenfractie[1]. De toerekening van de kapitaalsubsidie aan de resultatenrekening moet bovendien gelijkmatig geschieden met de tenlasteneming van de kosten van onderzoek en ontwikkeling".

---

1 De wijze waarop de kosten van onderzoek en ontwikkeling worden geactiveerd (namelijk geheel of gedeeltelijk) is bepalend voor het bedrag waartegen de subsidie moet worden gepassiveerd.