COMMISSIE VOOR BOEKHOUDKUNDIGE NORMEN

CBN-advies 113/2 - Herwaarderingen verricht met toepassing van de Wet van 20 augustus 1947

Artikel 43 van het koninklijk besluit van 8 oktober 1976 is een loutere verwijzing naar sectie V van het uitvoeringsbesluit van het Wetboek der Inkomstenbelastingen waarbij een specifieke inschrijvingswijze in de balans wordt opgelegd voor herwaarderingen verricht overeenkomstig de wet van 20 augustus 1947. Als dusdanig is de bepaling van artikel 43 geen nieuwigheid, maar vormt ze, wat de boeking van die herwaarderingen betreft, een afwijking op de overige voorschriften van het besluit.

Inderdaad, daar waar het besluit van 8 oktober 1976 enerzijds bepaalt dat de vaste activa op het actief worden opgenomen na aftrek van de betrokken afschrijvingen, dat deze boekwaarde in de toelichting ontleed wordt, en waar het anderzijds voorschrijft dat de geherwaardeerde vaste activa rechtstreeks ingeschreven worden voor hun geherwaardeerde waarde, voorziet artikel 29 van het besluit tot uitvoering van het Wetboek der Inkomstenbelastingen in de boeking van de afschrijvingen op het passief en in de opname van het herwaarderingsbedrag in een afzonderlijke rubriek op het actief. Bovendien, zo beide besluiten in gelijklopende oplossingen voorzien wat betreft het boeken van de herwaarderingen op het passief en de mogelijkheid om ze in het kapitaal op te nemen, moet in geval van verkoop van een krachtens de wet van 1947 geherwaardeerd goed, de gerealiseerde meerwaarde niet op de resultatenrekening geboekt worden - zoals het koninklijk besluit van 8 oktober 1976 het bepaalt - maar dient zij met het oog op het behoud van de fiscale vrijstelling, in de onderneming te blijven. De Regering heeft via artikel 43 willen vermijden dat het voordeel van het regime van 1947 voor de ondernemingen zou verloren gaan doordat ze een andere voorstellingswijze zouden toepassen dan diegene die voorgeschreven wordt door het uitvoeringsbesluit van het Wetboek der inkomstenbelastingen.

De vraag rijst echter of, ingevolge de bepaling van artikel 43, dat opgenomen is in een besluit waarvan de schending strafrechtelijk gesanctioneerd wordt, de boeking volgens de modaliteiten waarin het uitvoeringsbesluit van het Wetboek der inkomstenbelastingen voorziet een dwingend karakter verwerft, ook al zou ze van geen nut meer zijn ten opzichte van de toepassing van de wet van 1947.

De Commissie is van mening dat, rekening houdend met de geest die bij de opstelling van artikel 43 heeft voorgezeten, niets gewijzigd wordt aan het stelsel waarnaar het verwijst en dat dit artikel bijgevolg, in het licht van de wetgeving op de jaarrekening, eerder een mogelijkheid biedt dan wel een verplichting oplegt.