

Commissie publiceert overzichtsadvies over zakelijke rechten op onroerende goederen – Deel 3 : Erfpacht & Erfdienstbaarheid (slot)

Prof. dr. Stijn Goeminne, Vakgroep Public Governance, Management & Finance, Universiteit Gent.

De Commissie voor Boekhoudkundige Normen publiceerde begin juli een overzichtsadvies (2015/5) over zakelijke rechten op onroerende goederen. In eerdere nieuwsbrieven gaven we reeds haar bevindingen weer omtrent vruchtgebruik en opstal.¹ In dit slotartikel wordt stilgestaan bij de uitgangspunten die de Commissie formuleert omtrent erfpacht en erfdienstbaarheid en worden een aantal boekhoudkundige algemeenheden die gelden over de verschillende zakelijke rechten heen samengevat.

Zakelijke rechten op onroerende goederen

De Commissie behandelt in het overzichtsadvies verschillende zakelijke rechten waar de rechten die in principe vervat zitten in de (volle) eigendom, verspreid worden over twee of meerdere personen. Ze behandelt zowel vruchtgebruik, opstal, erfpacht als erfdienstbaarheden. Behoudens voor erfdienstbaarheden -die voor een onbeperkte duur lopen- worden de gebruiks- of genotsrechten tijdelijk gescheiden van de eigendom van het goed.

In dit artikel omschrijven we kort nog erfpacht en erfdienstbaarheden.

Omschrijving erfpacht

Het erfpachtrecht is een tijdelijk zakelijk recht om het volle genot te hebben van een aan een ander toebehorend onroerend goed, al dan niet bebouwd, onder de verplichting een vergoeding (in natura of in geld) te betalen aan de erfverpachter. Deze vergoeding (ook wel canon of cijns genoemd) is een essentieel bestanddeel van het erfpachtrecht.

De eigenaar van het goed waarop het erfpachtrecht betrekking heeft, bekomt na afloop van het erfpachtrecht opnieuw de volle eigendom van het betrokken goed, samen met alle andere hieraan verbonden rechten.

¹ We verwijzen naar : Accountancy Actualiteit, 33^e jaargang, nr. 20 (p. 1-5) en nr. 22 (p. 1-4).

Bemerkt dat de bepalingen omtrent erfpacht en opstal grotendeels gelijk zijn. Inzake de juridische eigendomsrechten met betrekking tot de door de erfpachthouder opgerichte of overgenomen gebouwen, wordt zelfs verwezen naar de erfpachtwet. Ook boekhoudkundig zijn er geen verschillen. De Commissie verwijst dan ook voor erfpacht naar de bepalingen omtrent opstal (en vruchtgebruik). We verwijzen dan ook naar onze eerdere artikels in deze nieuwsbrief voor de bespreking.²

Belangrijkste verschil met erfpacht betreft de looptijd. Een erfpachtrecht heeft een minimale looptijd van 27 jaar en een maximale looptijd van 99 jaar, terwijl een opstalrecht geen minimale looptijd heeft, maar wel uitsluitend een maximale looptijd van 50 jaar. Deze termijnen zijn van openbare orde.

Omschrijving erfdienstbaarheid

Een erfdienstbaarheid is een zakelijk recht ten laste van een onroerend goed (lijdend erf) dat gevestigd wordt ten voordele van één of meer andere onroerende goederen die aan een andere eigenaar toebehoren (heersend erf).

Concreet gaat het om een passieve last waardoor de normale uitoefening van het eigendomsrecht beperkt wordt. De eigenaar moet eigenlijk enkel iets gedogen of niet doen. Het betreft (niet limitatief) rechten van afvloeiing, afsluiting en afpaling van aan elkaar grenzende eigendommen, gemene muur, recht van uitweg, ladderrecht, lichten en uitzichten,...

In tegenstelling tot de eerder besproken rechten, is de erfdienstbaarheid in principe voor een onbeperkte periode gevestigd op het goed.

Voor de begunstigde van de erfdienstbaarheid is de prijs die werd betaald voor de erfdienstbaarheid (of als vergoeding voor de schade geleden door de erfdienstbaarheidsverlener), een onroerend goed.

Boekhoudkundige bepalingen ivm. erfdienstbaarheden

Boekhoudkundig moet het onroerend goed dat als prijs werd betaald worden afgeschreven over de verwachte nuttigheidsduur wanneer de economische levensduur van de erfdienstbaarheid beperkt is in de tijd. De kosten verbonden aan de verwerving van de erfdienstbaarheid worden geactiveerd en afgeschreven volgens de gewone regels voor bijkomende kosten.

² We verwijzen naar : Accountancy Actualiteit, 33^e jaargang, nr. 20 (p. 1-5) en nr. 22 (p. 1-4).

De onderneming die de erfdienstbaarheid heeft verleend, moet de aanschaffingswaarde van het goed verminderen met de prijs die zij hiervoor heeft verkregen voor zover deze prijs overeenstemt met een ontwaarding van de aanschaffingswaarde. Het verschil tussen de verkregen prijs en de ontwaarding van de aanschaffingswaarde wordt in de resultatenrekening geboekt als een gerealiseerde meer- of minderwaarde.

In een heel aantal gevallen zal de erfdienstbaarheid gratis worden gevestigd of worden verkregen door een verkrijgende verjaring.

Wanneer een onderneming een erfdienstbaarheid heeft verkregen zonder daarvoor een vergoeding te moeten betalen, wordt dit recht bij gebrek aan een aanschaffingswaarde in principe niet geboekt. Het bestaan van dit recht moet worden vermeld in de toelichting.

Wanneer een onderneming kosteloos een erfdienstbaarheid heeft toegestaan, meent de Commissie dat een onderscheid moet worden gemaakt tussen het geval waarbij de erfdienstbaarheid ten kosteloze titel wel of geen duurzame ontwaarding van het lijdende erf met zich heeft meegebracht. In het geval er een ontwaarding is, moet de aanschaffingswaarde van het lijdende erf worden verminderd met het bedrag van deze ontwaarding. Bij afwezigheid van een ontwaarding moet volgens de Commissie de aanschaffingswaarde van het lijdende erf niet worden verminderd.

Slot : algemene boekhoudkundige bepalingen

In dit en voorgaande artikelen werd al dan niet specifiek voor de onderscheiden zakelijke rechten ingegaan op specifieke boekhoudkundige bepalingen. Bij wijze van afsluiting van de reeks artikelen over CBN Advies 2015/5 verwijzen we nog naar de het overzicht/samenvatting van de belangrijkste boekhoudkundige bepalingen in haar advies:

- Vooruitbetaalde vergoedingen voor zakelijke rechten op onroerende goederen worden in de balans opgenomen onder de vaste activa. Indien de vergoeding voor het zakelijk recht periodiek verschuldigd is, wordt deze periodieke vergoeding in principe boekhoudkundig verwerkt zoals een huurvergoeding;
- Een tijdelijk zakelijk recht opgenomen onder de vaste activa wordt afgeschreven over de periode waarvoor het zakelijk recht werd gevestigd of over de economische gebruiksduur ervan wanneer deze gebruiksduur korter is dan de duur van het zakelijk recht;
- Indien de vergoedingen voor het zakelijk recht werden vooruitbetaald zal de eigenaar wiens onroerend goed bezwaard is met een zakelijk recht geen lineaire

afschrijvingen boeken gedurende de periode dat het zakelijk recht het onroerend goed bezwaart;

- Wanneer de houder van een zakelijk recht uitbreidings- of verbeteringswerken uitvoert aan het onroerend goed waarop het zakelijk recht betrekking heeft, worden deze werken geboekt onder de (overige) materiële vaste activa en worden deze werken afgeschreven volgens een passend afschrijvingsplan in functie van de overeenkomst die bestaat tussen de houder van het zakelijk recht en de eigenaar. Wanneer de houder van het zakelijk recht nieuwe constructies opricht, worden deze nieuwe constructies geboekt op de rekening Gebouwen. Deze nieuwe constructies worden afgeschreven volgens een plan dat rekening houdt met de afspraken tussen de houder van het zakelijk recht en de eigenaar van het goed waarop het zakelijk recht is gevestigd;
- De vestiging van een zakelijk recht op een onroerend goed is in boekhoudkundig opzicht in hoofde van de eigenaar van het onroerend goed geen realisatie. Na de vestiging van het zakelijk recht wordt het met het zakelijk recht bezwaard onroerend goed geboekt onder de overige materiële vaste activa. Bij het einde van het zakelijk recht verdwijnt de bezwaring die op het onroerend goed rust en heeft de eigenaar van het onroerend goed opnieuw het volle genot van zijn onroerend goed. Deze uitdoving van het zakelijk recht geeft in principe geen aanleiding tot een specifieke boeking.