

door H. H. M. Foppe

Met belangstelling heb ik kennis genomen van de publicaties van de collega's Drs. J. de Jong en Drs. A. L. Brok in het februari-, resp. juni-nummer van dit maandblad.

Drs. de Jong stelt vast (blz. 47) dat de latente belastingverplichting is opgevoerd ten laste van het geregistreerde, uit herwaardering voortvloeiende vermogensaccres.

Interessant is het nu na te gaan wat het lot is van deze latentierekening waaraan de Jong de benaming voorziening wil ontzeggen. Kennelijk omdat zij niet ten laste van de resultatenrekening is ontstaan.

Nemen wij hiervoor een eenvoudig getallenvoorbeeld. Een machine wordt gekocht voor f 10.000,- en zal zowel fiscaal als commercieel in 10 jaar worden afgeschreven in een gelijk percentage van de aanschaffingsprijs. Na drie jaar is de netto boekwaarde f 7.000,-. Alsdan constateert men een stijging van de vervangingswaarde van 50 %, die men via de rekening „Vermogensmutatie wegens herwaardering” tot uiting wil laten komen.

Het actief machines wordt nu opgevoerd met f 5.000,-. Hiertegenover worden gecrediteerd:

1. De rekening afschrijving machines met $3 \times f$ 500,- = f 1.500,-. Dit zijn de in boekhoudkundige zin gecorrigeerde afschrijvingen vóór de herwaardering.
2. De rekening „Vermogensmutatie wegens herwaardering” met f 3.500,-.

Ten laste van deze laatste rekening boekt men nu 45 % van f 3.500,- = f 1.575,- ten gunste van een rekening „belastinglatenties” (afgezien is hier van het probleem van het „contant maken”). Deze laatste boeking is noodzakelijk. Zou men ze niet maken dan zou men suggereren, dat bij verkoop tegen vervangingswaarde - hier f 15.000,- minus $3 \times f$ 1.500,- = f 10.500,- - geen belasting verschuldigd zou zijn.

In werkelijkheid is dan verschuldigd 45 % van f 10.500,- minus f 7.000,- wegens de ontstane divergentie tussen commerciële en fiscale balans.

In de volgende jaren ontstaat dan de door Brok bedoelde *additionele belastingdruk* van 45 % van het verschil tussen commerciële en fiscale afschrijving is 45 % van $(f$ 1.500,- $\cdot$ f 1.000,-) = f 225,- per jaar.

Deze drukt op de resultatenrekening van elk volgend boekjaar maar kan worden gecompenseerd in elk volgend boekjaar door een zelfde bedrag dat op de rekening latenties vrijkomt. Immers commerciële en fiscale balans naderen elkaar (voor zover dit actief betreft).

Tenzij men mocht menen, dat dit telken jare vrijkomende verschil (in 7 jaar precies f 1.575,-) aan de rekening „Vermogensmutatie wegens herwaardering” aan welke rekening de latentie oorspronkelijk is ontleend, zou dienen te worden toegevoegd. Beslissend voor de keuze van het systeem zou zijn het beantwoorden van de m.i. niet gemakkelijke vraag wat hier primair is: het tegenover elkaar stellen in de resultatenrekening van twee gelijke bedragen die hun oorsprong vinden in de zelfde handeling, nl. registreren van vermogensverschil en gevolgen van divergentie tussen commerciële en fiscale balans en die „in de tijd” worden gecompenseerd of het niet verteerbaar zijn in de zin van de leer der vervangings-

waarde van een deel van het vermogensaccres, dat door herwaardering is ontstaan.

Kiest men overigens voor het eerste, dan zouden de additionele druk en het daartegenover vrijkomende deel der rekening belastinglatenties niet over de resultatenrekening behoeven te worden geleid maar zou men kunnen boeken:

Debet Latenties (voor het vrijkomende deel) en Credit Crediteuren (voor de additionele belastingverplichting).