



IBR-IRE

Instituut van de Bedrijfsrevisoren
Institut des Réviseurs d'Entreprises

“De heer Jan VERHOEYE
Voorzitter van de Commissie voor boekhoudkundige
normen (CBN)
City Atrium
Vooruitgangstraat 50 - 8^{ste} verdieping
1210 BRUSSEL

Correspondent
sg@ibr-ire.be

Onze referte
AVB/CDH/RF

Uw referte

Datum
05/10/2026

Geachte heer Voorzitter,

Betreft: Ontwerpadvies “Opstalrecht”

De Commissie voor Boekhoudkundige Aangelegenheden (hierna: de Commissie) dankt de Commissie voor Boekhoudkundige Normen voor de raadpleging betreffende het ontwerpadvies “Opstalrecht” en heeft op vraag van de Raad van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren (IBR) uw ontwerpadvies nader bekeken.

Hieronder vindt u de opmerkingen die het IBR onder uw aandacht wenst te brengen.

1. Principiële opmerkingen

1.1. Opportuniteit om eerst het ontwerpadvies inzake vruchtgebruik af te ronden

De Commissie stelt zich vragen bij de opportuniteit om de goedkeuring van het voorliggende ontwerpadvies voort te zetten vóór de afronding van het ontwerpadvies inzake het vruchtgebruik.

Verschillende vraagstukken die in het voorliggende ontwerp worden behandeld, sluiten nauw aan bij de kwesties die momenteel worden onderzocht in het kader van het ontwerpadvies inzake het vruchtgebruik.

De Commissie is van oordeel dat het coherenter zou zijn om eerst het dossier inzake het vruchtgebruik af te ronden door de publicatie van een definitief advies en vervolgens de daarin

weerhouden oplossingen te integreren in het voorliggende ontwerpadvies inzake het opstalrecht.

Bij gebreke daaraan bestaat het risico dat tussen beide adviezen inconsistenties ontstaan in de gehanteerde benaderingen, ondanks de nauwe verwantschap van de behandelde onderwerpen.

1.2. Opmerkingen geformuleerd bij het ontwerpadvies “Vruchtgebruik”, die eveneens van toepassing zijn op het voorliggende ontwerpadvies

Gelet op het hierboven toegelichte punt, zijn verschillende opmerkingen die werden opgenomen in het antwoord van het IBR op het CBN-ontwerpadvies inzake “Vruchtgebruik” eveneens relevant voor het ontwerpadvies inzake “Opstalrecht”. Een niet-limitatief overzicht van deze opmerkingen wordt hieronder weergegeven:

Kwalificatie van recurrente of niet-recurrente opbrengsten en kosten

Het ontwerp gaat op verschillende plaatsen ervan uit dat periodieke vergoedingen moeten worden geboekt als niet-recurrente bedrijfsopbrengsten of financiële opbrengsten.

De Commissie is van oordeel dat een dergelijke kwalificatie niet op algemene wijze kan worden aanvaard. Het recurrente of niet-recurrente karakter hangt onder meer af van de aard van de activiteit van de onderneming, de duur van de verrichting, de frequentie van de geldstromen en de specifieke omstandigheden van elke overeenkomst.

Voetnoot 8

De laatste zin van deze voetnoot lijkt verder te gaan dan de loutere bevestiging van de autonomie van het fiscaal recht en het boekhoudrecht. De formulering volgens welke de boekhoudkundige beginselen worden uiteengezet *“zonder afbreuk te doen aan het recht van de betrokken belastingdiensten om op de besproken situaties de fiscale behandeling toe te passen die zij passend achten in het licht van de belastingwetgeving, hun circulaires, administratieve commentaren, enz.”* zou kunnen worden geïnterpreteerd alsof aan de fiscale administratie een autonome beoordelingsmarge wordt toegekend die verder reikt dan het wettelijke kader.

Er wordt voorgesteld een neutralere formulering te gebruiken, bijvoorbeeld: *“Onderhavig advies behandelt uitsluitend de boekhoudkundige gevolgen van de verrichting en loopt niet vooruit op de toepasselijke fiscale behandeling, die overeenkomstig de geldende fiscale wetgeving kan verschillen van de boekhoudkundige verwerking.”*

Informatie op te nemen in de toelichting

De Commissie stelt voor te onderzoeken of het aangewezen is in het advies een bespreking op te nemen van de informatie die in de toelichting bij de jaarrekening moet worden verstrekt wanneer een belangrijke overeenkomst bestaat.

Randnummer 32

In de titel: *“Boeking van de kost van de periodieke vergoeding bij aanvang van het opstalrecht”* zouden de woorden *“bij aanvang”* moeten worden geschrapt of vervangen door *“vanaf de aanvang”*.

De voorgestelde boeking betreft immers een periodieke boeking en niet een eenmalige boeking die uitsluitend bij het ontstaan van het opstalrecht wordt verricht.

1.3. Noodzaak om meer rekening te houden met de nieuwe mogelijkheden die door het Burgerlijk Wetboek worden ingevoerd

De Commissie stelt vast dat het ontwerp grotendeels gericht blijft op klassieke situaties van opstalrecht die geïnspireerd zijn op de vroegere regeling. Boek 3 van het Burgerlijk Wetboek laat vandaag evenwel aanzienlijk meer gevarieerde vormen van opstalrechten toe, met name op volumes gelegen:

- boven of onder een onroerend goed;
- in het kader van ondergrondse infrastructuren;
- enz.

Zoals hierboven vermeld, roepen deze situaties boekhoudkundige vragen op die soms gelijkenissen vertonen met de vraagstukken die aan bod komen in het ontwerpadvies inzake het vruchtgebruik. De Commissie stelt daarom voor:

- het ontwerp aanzienlijk aan te vullen zodat ook deze situaties worden behandeld;
- en de goedkeuring ervan uit te stellen teneinde deze vraagstukken te kunnen beoordelen in het licht van de principes die zullen worden goedgekeurd in het advies inzake het vruchtgebruik.

2. Boekhoudkundige opmerkingen

2.1. Boekhoudkundige verwerking van periodieke vergoedingen en actualisatie

De Commissie merkt op dat het ontwerp in bepaalde gevallen voorziet in de opname van een vordering of schuld ten belope van het totaalbedrag van de toekomstige periodieke

vergoedingen. Er wordt evenwel geen analyse gewijd aan de vraag of deze bedragen moeten worden geactualiseerd wanneer de betalingen over een lange periode worden gespreid.

Deze vraag stelt zich met name:

- in hoofde van de opstalhouder;
- in hoofde van de opstalgever;
- in de situaties bedoeld in randnummers 27, 35, 40, 41 en 47.

Een verduidelijking op dit punt zou welkom zijn.

2.2. Samenhang met het ontwerpadvies inzake vruchtgebruik

In randnummer 31 worden verschillende toelichtingen overgenomen die reeds voorkomen in het ontwerpadvies inzake het vruchtgebruik, meer bepaald met betrekking tot:

- leasingovereenkomsten of gelijkaardige overeenkomsten;
- het begrip “full pay-out”;

De Commissie stelt voor te onderzoeken of deze ontwikkelingen in het voorliggende ontwerpadvies moeten worden behouden dan wel vereenvoudigd kunnen worden om herhalingen te vermijden.

Indien de CBN de verplichting tot opname in de orderekeningen handhaaft, zou het bovendien nuttig zijn om ook de overeenstemmende boekingen op te nemen (randnummer 32).

2.3. Symmetrische verwerking van vorderingen en schulden

Randnummer 40 behandelt de situaties waarin de opstalgever een zekere en vaststaande vordering kan erkennen op het geheel van de toekomstige periodieke vergoedingen.

De Commissie stelt voor om een symmetrische analyse uit te werken in hoofde van de opstalhouder teneinde de boekhoudkundige gevolgen te verduidelijken van deze verplichting wanneer de betaling verschuldigd blijft, zelfs na een voortijdige afstand van het opstalrecht.

Daarnaast lijkt de boeking opgenomen aan het einde van randnummer 40 weinig verband te houden met de behandelde problematiek en verdient zij herziening of verplaatsing.

2.4. Verwerking van gecumuleerde afschrijvingen

De Commissie is van oordeel dat verschillende boekingen moeten worden aangevuld om de verwerking van de gecumuleerde afschrijvingen te verduidelijken.

Deze vraag stelt zich onder meer:

- in randnummer 34 bij de uitboeking van de bouwwerken;
- in randnummer 36 bij de overboeking naar de overige materiële vaste activa;
- in randnummer 37, waar het gebruik van rekening 2219 dient te worden getoetst aan de voorafgaande overboeking naar rubriek 26. Het gebruik van rekening 269 lijkt hier coherenter.

2.5. Onderscheid tussen het terrein en het opstalrecht

De Commissie stelt zich vragen bij bepaalde boekingen die worden voorgesteld in punt III.A.1 van het ontwerpadvies.

Het opstalrecht heeft immers geen betrekking op het terrein zelf maar op een bepaald volume. Sommige boekingen lijken de verrichting evenwel op te splitsen tussen terreinen en gebouwen alsof de opstalhouder eveneens een recht op het terrein zou verwerven.

Een verduidelijking zou nuttig zijn om uit te leggen:

- waarom een deel van de waarde wordt toegewezen aan de rekening “Terreinen”;
- of, bij gebreke daarvan, te preciseren dat het louter gaat om een wijze van boekhoudkundige presentatie en niet om de verwerving van een eigendomsrecht op het terrein.

Deze opmerking lijkt des te relevanter gelet op de evolutie van het opstalrecht naar rechten die betrekking hebben op volumes die onderscheiden zijn van het terrein zelf.

2.6. Opstalrecht op onbebouwde grond en vastgoedleasingtransacties

Het ontwerpadvies behandelt niet specifiek de boekhoudkundige verwerking van de vestiging van een opstalrecht op een onbebouwd terrein wanneer dit wordt opgezet met het oog op de bouw van een gebouw dat vervolgens het voorwerp zal uitmaken van een vastgoedleasingovereenkomst of een gelijkaardige transactie. Aangezien dergelijke constructies in de praktijk relatief vaak voorkomen, zou de CBN kunnen overwegen om de boekhoudkundige verwerking ervan nader te verduidelijken.

3. Terminologische en redactionele opmerkingen

Randnummer 5

In de Franse versie staat: “du point de vue de celui qui cède le droit de superficie”. Bij de initiële vestiging van een opstalrecht lijkt de juridisch correcte term “constitue” passender dan “cède”.

Randnummer 21

De uitdrukking “ongerechtvaardigde verrijking zonder oorzaak” is een pleonasme. De voorkeur gaat uit naar het gebruik van de term “ongerechtvaardigde verrijking”, zoals ook elders in het ontwerp wordt gehanteerd.

Randnummer 22

De formulering “het opstalrecht kan worden verleend” zou kunnen worden vervangen door “het opstalrecht kan worden gevestigd”.

Randnummer 37

De laatste zin is vanuit juridisch oogpunt niet coherent en zou als volgt kunnen worden geherformuleerd:

“De niet-recurrente afschrijving zal vanzelfsprekend niet hoger zijn dan de afschrijvingen die normaal zouden zijn geboekt indien de volle eigendom behouden was gebleven gedurende een periode die overeenstemt met de duur van het opstalrecht.”

Correcties eigen aan de Nederlandstalige versie

- Randnummer 17: “verplantingen” vervangen door “beplantingen”.
- Voetnoot 17: “BWV” vervangen door “BW”.
- Randnummer 26: het dubbele woord “is” schrappen.
- Randnummer 29: “art. 3;89” vervangen door “art. 3:89”.
- Randnummer 34: de formulering van de eerste zin herbekijken.
- Randnummer 43 (voetnoot 52): de verwijzing naar randnummer 33 controleren; mogelijk dient verwezen te worden naar de randnummers 28 en 29.

Met bijzondere hoogachting,

Signed by:

E759B97BCF4F46F...

Alexis VAN BAVEL

Voorzitter van de Commissie voor boekhoudkundige aangelegenheden van het IBR