

## COMMISSIE VOOR BOEKHOUDKUNDIGE NORMEN

### **CBN-advies 2021/XX - Boekhoudrechtelijke behandeling van kwijtschelding van huur ten gevolge van de COVID-19-pandemie**

**Ontwerpadvies van 30 december 2020**

#### **I. Inleiding**

1. De Commissie heeft recent een aantal vragen gekregen omtrent de boekhoudrechtelijke behandeling van een al dan niet gedeeltelijke kwijtschelding van huur die gegeven wordt door de verhuurder aan de huurder omwille van de COVID-19-pandemie.
2. Omwille van het feit dat deze vragen dringend zijn, wil de Commissie reeds een eerste antwoord geven op deze problematiek. In het hiernavolgende onderlijnt de Commissie dat dit advies enkel de kwijtschelding van huur behandelt in zoverre de enige wijziging aan de bestaande overeenkomst de kwijtschelding van huur is ten gevolge van de COVID-19-pandemie. Tevens geeft de Commissie een indicatie van de behandeling bij een leasingcontract waarbij een tijdelijke niet-betaling wordt bedongen.

#### **II. Boekhoudkundige verwerking**

3. De vraag die daarbij gesteld wordt, is of het CBN-advies 2012/2 - *De boekhoudkundige verwerking van toegekende voordelen bij het afsluiten van een huurovereenkomst* in deze van toepassing is. De Commissie stelt in dat advies enerzijds dat de verhuurder de totale kost verbonden aan de betrokken voordelen gedurende de huurperiode lineair (tenzij een andere systematische basis representatief is voor het tijds patroon volgens hetwelk het voordeel van het gehuurde actief afneemt) in resultaat dient op te nemen als een vermindering van de huuropbrengsten. Anderzijds stelt de Commissie dat de huurder de opbrengst verbonden aan de toegekende voordelen gedurende de huurperiode lineair (tenzij een andere systematische basis representatief is voor het tijds patroon volgens hetwelk het voordeel van het gehuurde actief afneemt) in resultaat zal boeken als een vermindering van de huurkosten.
4. De Commissie wil vooreerst benadrukken dat CBN-advies 2012/2 de situatie schetst waarbij de verhuurder in een onderhandelingsfase bij een nieuwe huurovereenkomst of bij een verlenging van een bestaande huurovereenkomst de geciteerde voordelen voorziet eerder vanuit een commercieel oogpunt om een overeenkomst te kunnen afsluiten. In het kader van de COVID-19-pandemie gaat het zo goed als steeds om een bestaande overeenkomst waarbij de huurder niet in de mogelijkheid is zijn verplichtingen minstens tijdelijk na te komen. De kwijtschelding van huur die op dat ogenblik door de verhuurder aan de huurder wordt toegestaan, is veelal ingegeven uit bittere noodzaak vanuit liquiditeitsperspectief bij de huurder. Dergelijke kwijtschelding zal in veel gevallen mede gebeuren omwille van het feit dat het gehuurde onroerend of roerend goed voor een significante tijd niet kan gebruikt worden door de huurder. Wat bijvoorbeeld het geval is bij een huurovereenkomst voor een gebouwd onroerend goed door de verplichte sluiting van de winkels. Dit zijn allemaal factoren die niets te maken hebben met het commercieel onderhandelen van een nieuw huurcontract of de verlenging van een bestaand huurcontract. Evident is dergelijk commercieel motief ook afwezig wanneer de niet-betaling zou voortvloeit uit een rechterlijke beslissing waarbij door de rechter kwijtschelding wordt gegeven van een huursom.
5. Vandaar dat de Commissie op basis van de bovenstaande argumenten de mening is toegedaan dat zowel de verhuurder als de huurder de mindere huur niet dienen te spreiden als respectievelijk een kost

of een opbrengst in de tijd. De kwijtschelding kadert niet in een commerciële onderhandeling maar is gemotiveerd door het bestaan van overmacht als gevolg van de COVID-19-pandemie. Indien de verhuurder bijvoorbeeld drie maand huur zal kwijtschelden, zal de verhuurder daardoor voor dat boekjaar slechts een huur erkennen als opbrengst voor negen maand. Dienovereenkomstig zal de huurder maar een kost erkennen voor negen maand.

6. Naar de mening van de Commissie is deze boekhoudrechtelijke verwerking ook van toepassing bij een operationele leasing waarbij het betrokken actief op de balans blijft staan van de verhuurder. In dat geval kan de termijn van de overeenkomst verlengd worden met eenzelfde periode als de periode van kwijtschelding. Ook in dat geval zal zowel de verhuurder als de huurder de mindere huur niet dienen te spreiden als respectievelijk een kost of een opbrengst in de tijd. Bij een financiële leasing waarbij het actief op de balans staat van de huurder is er sowieso reeds een ont koppeling van de schuld ten opzichte van het betrokken actief waarbij dit laatste wordt afgeschreven. Het niet moeten betalen van de huur gedurende een bepaalde periode zal vaak enkel betrekking hebben op de hoofdsom, die in voorkomend geval zal worden aangepast tot het passende bedrag wat betreft de uitsplitsing tussen schulden op meer en ten hoogste één jaar, waarbij de einddatum van de schuld verder in de tijd wordt geschoven en de interest veelal verschuldigd blijft.

7. Het komt daarbij aan het bestuursorgaan van de verhuurder toe na te gaan of de waarderingsregels voor het betrokken immaterieel of materieel actief al dan niet herzien moeten worden conform artikel 3:39, § 1, tweede lid of artikel 3:42, § 1, tweede lid van het koninklijk besluit tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen (hierna: KB WVV). Deze bepalingen schijven voor dat voor de bedoelde vaste activa wordt overgegaan tot aanvullende of niet-recurrente afschrijvingen wanneer, ingevolge hun technische ontwaarding of wegens de wijziging van economische of technologische omstandigheden, hun boekhoudkundige waarde hoger is dan hun gebruikswaarde voor de vennootschap, VZW, IVZW of stichting.

8. Specifiek voor de verhuurder wil de Commissie nog benadrukken dat er ingevolge art. 3:11, tweede lid KB WVV rekening moet worden gehouden met de opbrengsten die betrekking hebben op het boekjaar of op voorgaande boekjaren, ongeacht de dag waarop deze kosten en opbrengsten worden betaald of geïnd, behalve indien de effectieve inning van deze opbrengsten onzeker is. Indien ten gevolge van de COVID-19-pandemie opbrengsten bij de verhuurder onzeker zijn, dient het bestuursorgaan van de onderneming immers te evalueren of deze kunnen erkend worden of erkend blijven. Zoals bepaald in randnummer 9 van CBN-advies 2012/17 - *Erkenning van opbrengsten en kosten* staat het de onderneming vrij wanneer op basis van de criteria van voorzichtigheid, oprechtheid en goede trouw de effectieve inning van een opbrengst, bij aanvang en integraal, onzeker is, de opbrengst niet in resultaat te nemen zolang de effectieve inning onzeker blijft. Dezelfde opbrengst mag echter ook als resultaat worden geboekt waarbij in dat geval voor de onzekerheid omtrent de inning een waardevermindering zal worden geboekt ten laste van de resultatenrekening.