



Boekjaarperikelen

Winstberekening vindt vaak plaats op basis van boekjaar = kalenderjaar. Maar soms hanteert een ondernemer een gebroken boekjaar. Daarnaast kennen we het verschijnsel van een kort of een lang boekjaar. Het hanteren van boekjaren die afwijken van kalenderjaren is niet zonder fiscale consequenties.

De meeste ondernemers berekenen de winst aan de hand van een boekjaar dat samenvalt met het kalenderjaar. Van deze hoofdregel mag men afwijken als de aard van de onderneming dat rechtvaardigt. Voorwaarde is wel dat dit zogenoemde gebroken boekjaar twaalf maanden omvat. Gebroken boekjaren komen vaak voor bij seizoensbedrijven zoals landbouwbedrijven. Voor landbouwbedrijven is het namelijk in de regel weinig zinvol om de balans per 31 december op te maken. Op dat moment staan er namelijk vaak geen gewassen op het veld.

Winsttoerekening

Heeft men een gebroken boekjaar dan moet men de winst van dat boekjaar aangeven in de belastingaangifte over het kalenderjaar waarin het boekjaar eindigt.

Overgang op gebroken boekjaar

De overstap van het systeem kalenderjaar = boekjaar naar een gebroken boekjaar is mogelijk als het karakter van de onderneming dit rechtvaardigt. De ondernemer mag deze overstap dan maken. Wel geldt een beperking als de wijziging is ingegeven door het behalen van een incidenteel fiscaal voordeel.

Kort boekjaar

Uitgangspunt is dat een boekjaar twaalf maanden heeft. Desondanks is ook een korter boekjaar mogelijk. Denk bijvoorbeeld aan het begin en het einde van de onderneming. Een ander voorbeeld is de inbreng van de onderneming in een bv.

Boekjaar >twaalf maanden

Een boekjaar kan ook meer dan twaalf maanden omvatten. In dat geval moeten we het boekjaar splitsen in twee boek-

jaren. Het eerste boekjaar beslaat twaalf maanden en het tweede boekjaar is gelijk aan het resterende aantal maanden. De ondernemer moet dan de in het lange boekjaar gemaakte winst – naar schatting – over de beide boekjaren verdelen. Hierop geldt weer een uitzondering als zowel het boekjaar van twaalf maanden als het restant beide in één kalenderjaar eindigen. In dat geval moet de ondernemer alle winst in dat kalenderjaar aangeven.

Gebroken boekjaar en investeringsaftrek

De regelingen voor de investeringsaftrek en desinvestering-bijtellings gelden per kalenderjaar. Hanteert de ondernemer een gebroken boekjaar, dan kan hij dus met twee verschillende regimes te maken krijgen. De investeringsaftrek wordt gesplitst in een deel dat wordt berekend over de investeringen die in het ene kalenderjaar vallen en een deel van de investeringen die in het volgende kalenderjaar vallen. Het toe te passen percentage wordt gehaald uit de tabel die bij het desbetreffende kalenderjaar hoort. In beide jaardelen gelden de percentages die horen bij het totaal aan investeringen in het gebroken boekjaar.

Gebroken boekjaar en FOR

In geval van een gebroken boekjaar geldt als hoofdregel dat het boekjaar in de plaats treedt van het kalenderjaar. Op deze regel wordt een uitzondering gemaakt voor de opbouw van de oudedagsreserve. Heeft de ondernemer meerdere ondernemingen en wordt de winst niet vastgesteld over onderling samenvallende boekjaren, dan vinden de toevoegingen aan en afnemingen van de FOR plaats bij het einde van het kalenderjaar (op een voor alle ondernemingen gelijk tijdstip). De grondslag is ofwel de winst die over het kalenderjaar in de belastingheffing wordt betrokken ofwel de winst over de boekjaren die in het kalenderjaar zijn geëindigd. De ondernemer kan het ondernemingsvermogen van de onderneming(en) met een gebroken boekjaar herleiden door het ondernemingsvermogen bij het einde van het boekjaar te corrigeren voor de stortingen en onttrekkingen van kapitaal die hebben plaatsgevonden tussen het einde van het boekjaar en het einde van het kalenderjaar.

Gebroken boekjaar en bv

Ook voor de heffing van vennootschapsbelasting geldt dat de winstberekening per boekjaar plaatsvindt. Als regelmatig wordt boekgehouden met geregelde jaarlijkse afsluitingen, mag de vennootschap ook een gebroken boekjaar

hanteren. Daarbij verdient het aanbeveling hiervan melding te maken in de statuten.

Ook vennootschappen kennen boekjaren korter en langer dan twaalf maanden. Een kort boekjaar kan bijvoorbeeld ontstaan als een lichaam tijdens het boekjaar in of uit een fiscale eenheid wordt gevoegd respectievelijk ontleend. Het boekjaar loopt dan van het begin van het boekjaar tot het tijdstip van voeging dan wel van het tijdstip van ontleening tot het einde van het boekjaar. De vraag of sprake is van een kort dan wel lang boekjaar speelt onder andere een rol bij de investeringsaftrek en de het MKB-tariefsopstapje.

Ten slotte

Boekjaren die afwijken van het kalenderjaar brengen specifieke fiscale problemen met zich mee. Houdt hier rekening mee bij het opstellen van de aangifte. ■

Verlenging boekjaar en herziening btw

De herzieningstermijn voor de btw begint na het verstrijken van het boekjaar waarin een roerende of onroerende zaak in gebruik is genomen. Roerende zaken worden dan nog vier jaren gevolgd en onroerende zaken nog negen. Ondernemers die vrijgestelde prestaties verrichten, hebben geen recht op aftrek van voorbelasting. Verkopen zij de zaak echter belast met btw binnen de herzieningstermijn, dan kunnen zij nog een deel van de niet-afgetrokken btw terugvragen.

Een ondernemer die op 1 november 2001 een nieuw kantoorpand in gebruik had genomen voor vrijgestelde activiteiten, moest btw betalen als gevolg van de zogenoemde integratieheffing. Deze integratie-btw kon niet worden afgetrokken. In december 2001 verlengde de ondernemer zijn boekjaar eenmalig met tien maanden tot 1 november 2002 (voor die tijd was het boekjaar gelijk aan het kalenderjaar). Vervolgens verkocht de ondernemer het pand op 24 april 2002. Deze levering was belast met 19% btw, omdat de levering plaats vond binnen twee jaar na de eerste ingebruikname. De ondernemer vroeg op grond van de herzieningsregels een groot deel van de eerder betaalde integratie-btw terug aan de Belastingdienst. Hij ging er daarbij vanuit dat door de verlenging van het boekjaar werd geleverd binnen het boekjaar van ingebruikname, zodat hij dus meer dan 90% van de integratie-btw terug kon krijgen. De Belastingdienst hield echter geen rekening met het verlengde boekjaar en ging uit van een levering in het tweede boekjaar waardoor het terug te ontvangen bedrag zo'n 10% lager uitviel. Helaas voor de Belastingdienst oordeelde de Hoge Raad dat op grond van de nationale bepalingen over herziening rekening gehouden moet worden met het verlengde boekjaar bij het bepalen van de terug te ontvangen btw. De ondernemer werd dus in het gelijk gesteld en kreeg zo'n 10% meer terug dan de Belastingdienst voor ogen had.

'Aanmerkelijke' stap

Sommige fiscale onderwerpen, die na een politiek besluit op de agenda staan, krijgen in de beginfase veel aandacht en ook wel kritiek. Zoals bijvoorbeeld de WOZ-waarde, de vermogensrendementsheffing en het successierecht. Na verloop van tijd verstomt de kritiek en worden dergelijke onderwerpen als min of meer vanzelfsprekend dan wel onvermijdelijk beschouwd.

Dat is lang niet altijd terecht. Een voorbeeld hiervan is de norm voor het hebben van een aanmerkelijk belang. Zodra een aandeelhouder een aanmerkelijk belang in een vennootschap of coöperatie heeft, moet er zeer waarschijnlijk belasting worden betaald over het financiële voordeel dat hij of zij daarvan heeft. Zoals bij dividend of verkoopwinst op aandelen. Daar is uiteraard niks mis mee.

Maar de grens voor het aanmerkelijk belang, dáár is wel iets mis mee. Wanneer iemand, al dan niet samen met een fiscale partner, een belang van minimaal 5% heeft, is er al sprake van een aanmerkelijk belang. Dat geldt niet alleen voor aandelen maar bijvoorbeeld ook voor winstbewijzen, de zogenaamde 'genotsrechten' van aandelen of winstbewijzen, het stemrecht in een coöperatie of een vereniging op coöperatieve grondslag en zelfs bij opties om minimaal 5% van de aandelen in een vennootschap te verwerven.

Natuurlijk zijn de kosten voor bijvoorbeeld rente op leningen om de aandelen te kopen of beheerskosten die de bank u doorberekent, aftrekbaar. Maar het gaat hier meer om het principe: vinden we het in ons land nog rechtvaardig dat aandeelhouders met een 'pakketje' van 5% door de fiscus al als aandeelhouder met een aanmerkelijk belang worden beschouwd?

Nee dus.

Tallose aandeelhouders in het midden- en kleinbedrijf vinden het een goede zaak om ondernemingen te steunen met een klein aandelenpakket. Het gaat dan niet alleen om familiebedrijven maar bijvoorbeeld ook om starters of innovatieve bedrijven die vaak moeilijk financiering van de bank kunnen krijgen. In het kader van het stimuleren van het ondernemerschap zou het dus goed zijn de norm voor aanmerkelijk belang te verhogen. En, als dat fiscaal-juridisch tot de mogelijkheden behoort, het gedeelte 'opties' te schrappen.

Het zou een prachtig onderwerp zijn om op te nemen in een nieuw regeerakkoord na de komende Tweede Kamerverkiezingen. Het zal publicitair waarschijnlijk geen hoge ogen gooien, zoals andere fiscale thema's als de hypotheekrente of de loon- en inkomstenbelastingtarieven. Maar het zou wel duizenden bedrijven een flinke stap verder helpen in hun groei. Bovendien zou het een stimulans zijn voor het ontstaan van nieuwe ondernemingen. Redenen genoeg dus voor een aanpassing van het aanmerkelijk belang. ■