COMMISSIE VOOR BOEKHOUDKUNDIGE NORMEN

CBN-advies 2016/4 - Verenigingen en stichtingen: boekhoudkundige verwerking van meerjarige toekenningen bij grote en zeer grote verenigingen en stichtingen

Advies van 13 april 2016[1]

I. Inleiding
II. Boekhoudkundige verwerking in hoofde van de ontvangende vereniging of stichting
III. Boekhoudkundige verwerking in hoofde van de (initieel begunstigde) verstrekkende vereniging of stichting

I. Inleiding

1. De aan de Commissie voorgelegde vraag betreft het geval waarin een vereniging of een stichting meerjarige toekenningen ontvangt van fysieke personen of rechtspersonen. Meerjarige toekenningen aan verenigingen of stichtingen kunnen enerzijds kwalificeren als schenkingen, subsidies en legaten, of anderzijds een andere juridische vorm aannemen, zoals bijv. betalingen in het kader van een sponsorship. Op haar beurt gaat de ontvangende vereniging of stichting in het kader van haar doel meerjarige financiële engagementen aan ten aanzien van bepaalde begunstigden, ter financiering van een of meerdere projecten, voor een bepaald totaalbedrag. Aan de Commissie wordt gevraagd hoe dit boekhoudkundig moet verwerkt worden.

II. Boekhoudkundige verwerking in hoofde van de ontvangende vereniging of stichting

2. Met betrekking tot schenkingen en subsidies merkt de Commissie voorafgaand op dat het verschil tussen een schenking en een subsidie niet steeds duidelijk is, aangezien deze juridische begrippen bij verenigingen en stichtingen zeer dicht bij elkaar aanleunen.[2] Voor de boekhoudkundige verwerking is dit onderscheid niet relevant.

3. De Commissie wenst vooreerst te benadrukken dat de aard en de boekhoudkundige verwerking van de hieronder omschreven meerjarige toekenningen fundamenteel verschilt van het geval waarin er sprake is van een loutere belofte tot toekenning. Wat schenkingen betreft, vloeit uit artikel 932 B.W. voort dat een loutere belofte tot schenking of een louter aanbod tot schenking, zelfs indien vastgelegd in een notariële akte, geen schenking is: ze kan steeds worden ingetrokken door de “schenker”, zelfs stilzwijgend, en heeft geen enkele uitwerking in geval van overlijden of onbekwaamheid van de “schenker”. Zolang er geen wilsovereenstemming is tussen de partijen, is er geen schenking. Op boekhoudkundig vlak impliceert dit dat het ontstaan van een aanbod of belofte tot schenking geen aanleiding zal geven tot het boeken van een opbrengst in hoofde van de begunstigde vereniging of stichting.

4. Ontvangen schenkingen, legaten en subsidies moeten worden geboekt respectievelijk onder permanente financiering, kapitaalsubsidies of op de resultatenrekening naargelang zij ertoe leiden de fondsen van de vereniging permanent te vergroten, tot doel hebben een vast actief te verwerven dat op duurzame manier wordt bestemd voor de activiteit van de vereniging dan wel deel uitmaakt van de courante activiteit van de vereniging.[3]

5. Subsidies, schenkingen en legaten kunnen zich bovendien ook onderscheiden in functie van hun uitvoeringsmodaliteiten. Zo kan een subsidie bijvoorbeeld gepaard gaan met een voorschot. De betaling ervan kan ook gespreid worden in de tijd. De Commissie brengt in deze context het advies 2009/3 in herinnering, dat handelt over subsidies waarvan de toekenning en/of de betaling gespreid wordt over meerdere jaren.[4]

6. De Commissie is van mening dat in de overige gevallen waarin derden met de vereniging of stichting overeenkomen om periodieke stortingen te doen (“meerjarige toekenningen”, bijv. in het kader van een sponsorship overeenkomst), de volgende algemene regel geldt: wanneer dergelijke afspraken contractueel en onvoorwaardelijk vastliggen, worden de niet betaalde toekenningen bij afsluiting van het boekjaar als vordering geboekt. De raad van bestuur moet hier uiteraard voorzichtig te werk gaan om uit te maken of de te verwachten toekenningen wel degelijk afdwingbaar en tevens invorderbaar zijn.

7. Desgevallend worden de opbrengsten overgedragen naar de volgende boekjaren via de overlopende rekening 493 Over te dragen opbrengsten (bijvoorbeeld wanneer contractueel uitdrukkelijk bepaald is dat de toekenning bedoeld is om de werking van de vereniging gedurende een bepaald aantal jaren te ondersteunen). De Commissie benadrukt bovendien dat de inresultaatname niet afgestemd mag worden op de betalingsmodaliteiten.

8. In het specifieke geval waarin tussen de schenker of toekenner en de ontvangende vereniging of stichting is overeengekomen dat de

toekenning afhankelijk is van het jaarlijks vervuld zijn van bepaalde voorwaarden, staat de vordering pas jaar na jaar vast, en wordt elk jaar eenmaal de voorwaarden daartoe zijn vervuld een passende vordering geboekt, alsook de overeenstemmende opbrengst.[5]

III. <u>Boekhoudkundige verwerking in hoofde van de (initieel begunstigde) verstrekkende vereniging of stichting</u>

9. In het aan de Commissie ter advies voorgelegde geval, gaat de vereniging of stichting die initieel begunstigde was van de (meerjarige) toekenning, op haar beurt financiële engagementen aan ten aanzien van andere verenigingen en stichtingen.

10. Het komt toe aan het bestuursorgaan van de verstrekkende vereniging of stichting toe om in deze gevallen, op basis van de concrete omstandigheden en de kenmerken van het contract, te oordelen over het ontstaan van de schuld.

11. In geval de bedragen slechts verschuldigd zijn zodra een opschortende voorwaarde is vervuld, moet er worden vanuit gegaan dat, zolang deze voorwaarde niet is vervuld, er geen aanleiding bestaat tot het boeken van een kost met een overeenstemmende schuld of een voorziening op het passief.[6] Wel moet met toepassing van artikel 25, §3 KB W.Venn. in de toelichting een passende vermelding worden opgenomen.[7] Is daarentegen de voorwaarde vervuld, dan moet de daardoor ontstane schuld ook als zodanig worden geboekt.[8] Op die manier zal een toekenning die afhankelijk is van het jaarlijks vervuld zijn van een bepaalde opschortende voorwaarde, jaar na jaar als schuld geboekt worden.

12. In geval het een schuld betreft die is aangegaan onder ontbindende voorwaarde, moet ondanks het bestaan van dergelijke voorwaarde de schuld onmiddellijk geboekt worden.

---

1 Onderhavig advies is tot stand gekomen nadat een ontwerp van het advies op 19 januari 2016 ter consultatie werd gepubliceerd op de website van de CBN.

2 CBN-advies 2010/16 – Boekhoudkundige verwerking van subsidies, schenkingen en legaten, toegekend in contanten, in de jaarrekening van begunstigde grote en zeer grote verenigingen en stichtingen.

3 Het komt in het bijzonder toe aan het bestuursorgaan om de regels vast te leggen die toelaten een onderscheid te maken tussen de verschillende vormen van toekenningen waarvan de vereniging of stichting geniet. Bij deze beoordeling moet het bestuursorgaan rekening houden met het doel van de toekenningen, veeleer dan met de effectieve aanwending ervan. In de praktijk zullen beiden veelal samenvallen. Zie advies 2010/16 - Boekhoudkundige verwerking van subsidies, schenkingen en legaten, toegekend in contanten, in de jaarrekening van begunstigde grote en zeer grote verenigingen en stichtingen en CBN-advies 2013/2 – Het gebruik van de rekening 15 Kapitaalsubsidies door grote en zeer grote verenigingen en stichtingen.

4 CBN-advies 2009/3 - Boekhoudkundige verwerking van kapitaalsubsidies waarvan de toekenning en/of de betaling over verschillende jaren wordt gespreid.

5 Voor wat betreft de toekenningen die kwalificeren als subsidie: zie CBN-advies 2009/3 – De boekhoudkundige verwerking van kapitaalsubsidies waarvan de toekenning en/of uitbetaling over verschillende jaren wordt gespreid.

6 Zie CBN-advies 148/6 – Boekhoudkundige verwerking van verrichtingen afgesloten onder opschortende voorwaarde.

7 CBN-advies 2011/13 – Overheidssubsidies (punt V.B); zie eveneens CBN-advies 136/1 – Voorwaardelijke obligaties.

8 CBN-advies 2011/13 – Overheidssubsidies (punt V.B), alsook het addendum daarbij: CBN-advies 2014/2 – De boekhoudkundige verwerking van ontvangen overheidssteun in de vorm van een terugvorderbaar voorschot.