COMMISSIE VOOR BOEKHOUDKUNDIGE NORMEN

CBN-advies 2020/05 – Verenigingen en stichtingen – Vereenvoudigde boekhouding – Waarderingsregels

Advies van 22 april 2020[1]

I. Inleiding
II. Waarderingsregels – algemene beginselen
III. Waarderingsregels – bezittingen
IV. Voorbeelden

I. Inleiding

1. Vzw's die een vereenvoudigde boekhouding[2] voeren, stellen hun jaarrekening op rekening houdend met de waarderingsregels vermeld in Boek 3, Titel 4, Hoofdstuk 2 van het koninklijk besluit tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen (hierna: KB WVV). De jaarrekening wordt in euro[3] opgemaakt volgens het schema vermeld in bijlage 8 van het KB WVV. In onderhavig advies verduidelijkt de Commissie de toe te passen waarderingsregels bij de opstelling van de staat van de bezittingen en de schulden.

2. Een vereenvoudigde boekhouding kan worden gevoerd door een vzw die op balansdatum van het laatst afgesloten boekjaar niet meer dan één van de volgende criteria overschrijdt[4]:

- jaargemiddelde van 5 voltijdse werknemers;
- 334.500 euro recurrente ontvangsten;
- 1.337.000 euro aan bezittingen;
- 1.337.000 euro aan schulden.

De CBN herinnert eraan dat de wetgever zowel een bedrag voor de bezittingen als schulden heeft opgenomen en niet langer verwijst naar een balanstotaal om er zo voor te zorgen dat de verenigingen en stichtingen niet eerst een balans moeten opstellen volgens de regels van het dubbel boekhouden om achteraf te moeten vaststellen dat dit niet nodig was. Tevens zijn de schulden zo goed als nooit gelijk aan de bezittingen zodat beide elementen binnen de criteria zijn opgenomen.

3. Onderhavig advies geldt, mutatis mutandis, onverkort voor ivzw's en stichtingen.

II. Waarderingsregels – algemene beginselen

4. Sedert de inwerkingtreding van het KB WVV gelden in het Belgisch boekhoudrecht ook voor de verenigingen en stichtingen die een vereenvoudigde boekhouding voeren, expliciete waarderingsregels. Dit strekt ertoe uniformiteit en duidelijkheid te brengen in de wijze waarop deze verenigingen en stichtingen hun bezittingen, rechten, vorderingen, schulden en verplichtingen opnemen in hun inventaris en jaarrekening[5].

Getrouw beeld

5. De waarderingen moeten bovenal beantwoorden aan de criteria van voorzichtigheid, oprechtheid en goede trouw.[6] De waarderingsregels worden bepaald door het bestuursorgaan.[7] Een samenvatting van deze waarderingsregels moet worden weergegeven in de toelichting van de jaarrekening. Deze samenvatting moet derwijze zijn opgesteld dat de toegepaste waarderingsmethoden kunnen worden beoordeeld door de lezer van de jaarrekening.[8] Dit houdt volgens de Commissie in dat het bestuursorgaan in de toelichting de waarderingsregels, en in voorkomend geval de wijziging ervan, vermeldt en onder meer toelicht of de opstelling van de jaarrekening al dan niet uitgaat van een verderzetting van de activiteiten van de vzw.

Relevantie

6. Bij de bepaling van de waarderingsregels moet het bestuursorgaan rekening houden met de specifieke kenmerken van de vzw.[9] Deze vereiste vloeit voort uit de bepaling dat een vzw die een vereenvoudigde boekhouding voert, net zoals iedere andere boekhoudplichtige onderneming, een voor de aard en de omvang van haar bedrijf passende boekhouding moet voeren en daarbij de bijzondere wetsvoorschriften betreffende dat bedrijf in acht moet nemen.[10] Dit wil zeggen dat de vzw haar boekhouding, waar de jaarrekening deel van uitmaakt, moet houden op een zodanige wijze dat zij beantwoordt aan haar eigen behoeften inzake beleid, informatie, interne en externe controle. De organisatie van de boekhouding moet zodanig zijn dat ze het mogelijk maakt in alle zekerheid te beantwoorden aan de

diverse informatiebehoeften van de vzw zelf, evenals van derden aan wie rekenschap moet worden gegeven of inlichtingen moeten worden verstrekt.[11]

7. De Commissie merkt op dat reeds bij het ontwerp van de wet van 17 juli 1975 met betrekking tot de boekhouding en de jaarrekeningen van de onderneming rekening werd gehouden met de fiscale vereisten die werden gesteld inzake het voeren van een boekhouding waarbij de boeken die opgelegd worden door het boekhoudrecht tegelijkertijd voldoen aan de fiscale vereisten.[12] Indien, bijvoorbeeld voor fiscale doeleinden[13], bepaalde informatie in de boekhouding moet worden opgenomen, zou ook boekhoudrechtelijk de boekhouding dermate moeten worden georganiseerd dat deze informatie in de boekhouding kan worden teruggevonden. Dit wil daarom nog niet zeggen dat de vereenvoudigde boekhouding in een sterk formalistisch kader moet worden gegoten, hetgeen afbreuk zou doen aan de eigenheid van een vereenvoudigde boekhouding. Voormelde vereiste wil vermijden dat een louter willekeurige waardering van de bezittingen en van de schulden zou plaatsvinden. Bijvoorbeeld een waardering van bezittingen louter in functie van een openstaande lening voldoet niet.

Consistentie

8. De waarderingsregels en de toepassing ervan moeten van jaar tot jaar hetzelfde zijn. Indien de waarderingsregels of de toepassing ervan evenwel niet langer beantwoorden aan de criteria van voorzichtigheid, oprechtheid en goede trouw moeten ze worden aangepast. Deze aanpassingen moeten in voorkomend geval worden vermeld en verantwoord in de toelichting. De inschatting van de invloed van deze aanpassingen wordt eveneens vermeld in de toelichting van de jaarrekening waarin deze aanpassingen voor het eerst werden ingevoerd.

III. Waarderingsregels – bezittingen

9. Het KB WVV bevat een concrete waarderingsregel voor wat betreft de bezittingen van een vereniging of stichting die een vereenvoudigde boekhouding voert.

Algemene regel

10. Bezittingen worden gewaardeerd tegen de som van de waarde van de tegenprestaties en uitgaven ingevolge de verwerving[14]. Dit wil zeggen dat de bezittingen in de inventaris en in de jaarrekening worden opgenomen tegen de waarde die overeenstemt met de waarde van de tegenprestaties geleverd door de vereniging of stichting voor de verwerving. Indien de verenging of stichting bijvoorbeeld een dienst moet presteren voor een waarde van 1.000 euro voor de verwerving van een goed, dan wordt dit goed in de inventaris en in de jaarrekening opgenomen voor een waarde van 1.000 euro. De in de inventaris op te nemen waarde is de waarde inclusief btw indien de vereniging of stichting geen recht op aftrek heeft voor de aangerekende btw. Indien de vereniging of stichting wel een recht op aftrek heeft op de aangerekende btw, wordt de waarde van de tegenprestaties in de inventaris opgenomen exclusief btw.

Aanpassing van de waardering van de bezittingen

11. Indien de waarde van een bezitting na verloop van tijd in waarde is gedaald, dient het bestuursorgaan een passende waardecorrectie toe te passen teneinde te voldoen aan de regel dat iedere waardering moet voldoen aan de algemene vereiste van voorzichtigheid, oprechtheid en goede trouw. Een dergelijke aanpassing van de waardering moet worden toegelicht in de toelichting. Het bestuursorgaan kan er uiteraard voor opteren om in de toelichting een waardecorrectiemethodiek op te nemen waardoor bij wijze van voorbeeld de waarde waartegen bezittingen die een beperkte gebruiksduur hebben volgens een vooraf bepaald, ernstig schema afgewaardeerd worden. De Commissie meent dat dit door het bestuursorgaan zou kunnen worden bepaald op een gelijkaardige wijze als de afschrijvingsmethoden die kunnen worden toegepast in een dubbele boekhouding.[15]

12. Indien het bestuursorgaan bezittingen tegen een hogere waarde wenst[16] op te nemen in de inventaris dan de hiervoor vermelde som van de waarden van de tegenprestaties en uitgaven ingevolge de verwerving, is er volgens de Commissie geen belemmering dat deze hogere waarde in de toelichting[17] wordt opgenomen en toegelicht.

Uitzondering voor bezittingen verworven tijdens een boekjaar dat aanvangt vóór 1 mei 2019

13. De bezittingen die werden verworven tijdens een boekjaar dat aanvangt vóór 1 mei 2019 waarvoor de som van de waarde van de tegenprestaties en uitgaven ingevolge de verwerving niet wordt teruggevonden, worden opgenomen tegen de waarde bepaald door het bestuursorgaan.[18] De wijze waarop deze bezittingen worden opgenomen in de jaarrekening moeten, in het licht van wat werd vermeld onder het voormelde randnummer 5, worden verantwoord in de toelichting. Dit kan bij wijze van voorbeeld een waardering betekenen tegen een symbolische euro.

IV. Voorbeelden

14. Een vzw voert een vereenvoudigde boekhouding per kalenderjaar. Deze vzw heeft op 12 juni 2019 een laptop gekocht en betaalde daarvoor 2.420 euro inclusief btw. De vzw heeft geen recht op aftrek voor de aangerekende btw[19]. In de inventaris wordt deze laptop opgenomen voor 2.420 euro. Het bestuursorgaan moet bij de opstelling van de jaarrekening beoordelen of de waardering van deze bezitting op de inventarisdatum beantwoordt aan de vereiste van voorzichtigheid, oprechtheid en goede trouw. In voorkomend geval moet een passende waardecorrectie toegepast worden. Het bestuursorgaan kan bijvoorbeeld in haar waarderingsregels opnemen dat een lineaire waardecorrectie wordt toegepast over de vermoedelijke gebruiksduur van het goed.

15. Een vzw voert een vereenvoudigde boekhouding per kalenderjaar. Deze vzw heeft op 12 juni 2012 een archiefkast gekocht. De vzw heeft geen recht op aftrek voor de aangerekende btw. Het bestuursorgaan moet bij de opstelling van de jaarrekening deze bezitting op de

inventarisdatum waarderen rekening houdend met de vereiste van voorzichtigheid, oprechtheid en goede trouw. Het bestuursorgaan kan zich hiervoor baseren op de initiële aankoopprijs[20] doch is daar niet toe verplicht.

16. Een vzw voert een vereenvoudigde boekhouding per kalenderjaar. Deze vzw heeft op 15 juni 2019 van een gelieerde vzw een machine verworven tegen betaling van 10.000 euro en een dienstprestatie ter waarde van 3.000 euro. Deze vzw's hebben geen recht op aftrek van de btw. In de inventaris wordt deze machine opgenomen voor 13.000 euro. Het bestuursorgaan moet bij de opstelling van de jaarrekening beoordelen of de waardering van deze bezitting op de inventarisdatum beantwoordt aan de vereiste van voorzichtigheid, oprechtheid en goede trouw. In voorkomend geval moet een passende waardecorrectie toegepast worden. Het bestuursorgaan kan bijvoorbeeld in haar waarderingsregels opnemen dat een lineaire waardecorrectie wordt toegepast over de vermoedelijke gebruiksduur van het goed.

---

1 Onderhavig advies is tot stand gekomen nadat een ontwerpadvies op 31 januari 2020 ter publieke consultatie werd gepubliceerd op de website van de CBN.

2 Een vereenvoudigde boekhouding overeenkomstig artikel III.85, § 2 van het Wetboek van economisch recht (hierna: WER).

3 Artikel 3:177 KB WVV.

4 Artikel 3:47, § 2 WVV.

5 Zie ook het Verslag aan de Koning bij het KB WVV, artikelsgewijze bespreking, artikel 3:178 (BS 30 april 2019 ed. 2, p. 42.258).

6 Artikel 3:180 KB WVV.

7 Artikel 3:178, derde lid KB WVV.

8 Artikel 3:178, derde lid KB WVV.

9 Artikel 3:178, eerste lid KB WVV.

10 Artikel III.82, § 2 WER.

11 Zie ook de Memorie van toelichting, Ontwerp van 12 november 1974 van de wet met betrekking tot de boekhouding en de jaarrekeningen van de onderneming, Senaat, zittingsperiode 1974-1975, N°436/1, p. 7.

12 Zie ook het verslag van 12 juni 1975 namens de verenigde commissies voor de economische zaken en de justitie uitgebracht door de heer Fallon, Senaat, zittingsperiode 1974-1975, N° 436/2, p. 7-8.

13 Bijvoorbeeld een aan de vennootschapsbelasting onderworpen vzw die een vereenvoudigde boekhouding voert, zal om gebruik te kunnen maken van de vrijstellingsmogelijkheid voor voorzieningen voor risico's en kosten (artikel 48 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen), rekening moeten houden met een passende boekhoudkundige verwerking (Circulaire 2019/C/78 van de fiscale administratie van 29 augustus 2019 over de vrijgestelde voorzieningen voor risico's en kosten in geval van een vereenvoudigde boekhouding).

14 Artikel 3:178, eerste lid KB WVV.

15 Zie ook CBN-advies 2010/15 - Afschrijvingsmethoden.

16 Indien de waarde van de door de vereniging of stichting geleverde tegenprestaties gelijk is aan 0, moeten deze bezitting pro memorie worden opgenomen in de staat van de bezittingen en schulden. Het bestuursorgaan kan, maar heeft niet de verplichting om in de beschrijving in de toelichting een gemotiveerde andere waarde uit te drukken. Hierdoor blijft in de jaarrekening steeds zichtbaar dat de initiële verwervingswaarde gelijk was aan 0.

17 De Commissie merkt op dat het schema van de jaarrekening van de verenigingen en stichtingen die een vereenvoudigde jaarrekening voeren, bestaat uit enerzijds een genormaliseerd minimaal schema van de uitgaven en ontvangsten en anderzijds een toelichting. Het genormaliseerd minimaal schema van de staat van het vermogen is één van de onderdelen van deze toelichting (zie ook Bijlage 8 bij het KB WVV).

18 Artikel 3:178, tweede lid KB WVV.

19 Indien de vzw wel een recht op aftrek van de aangerekende btw zou hebben, zou de in de inventaris op te nemen waarde 2.000 euro bedragen.

20 Eventueel rekening houdend met ondertussen ondergane waardedalingen.