COMMISSIE VOOR BOEKHOUDKUNDIGE NORMEN

CBN-advies 2020/10 – Schenkingen en legaten voor VZW's, IVZW's en stichtingen die een dubbele boekhouding voeren

Advies van 3 juni 2020[1]

I. Inleiding
  A. Schenkingen en legaten: nieuwe waarderingsregel
  B. Subsidies
II. Boekhoudkundige verwerking van schenkingen en legaten
  A. Legaten
    1. Legaten bestemd om duurzaam bij te dragen tot de activiteit van de VZW
      1.1. Waardering tegen aanschaffingswaarde
      1.2. Waardering tegen werkelijke waarde, marktwaarde of gebruikswaarde
    2. Legaten die niet bestemd zijn om duurzaam bij te dragen tot de activiteit van de VZW
      2.1. Waardering tegen aanschaffingswaarde
      2.2. Waardering tegen werkelijke waarde, marktwaarde of gebruikswaarde
  B. Schenkingen
    1. Schenking van een roerend goed bestemd om duurzaam bij te dragen tot de activiteit van de VZW
      1.1. Niet-geregistreerde schenking26
        1.1.1. Waardering tegen aanschaffingswaarde
        1.1.2. Waardering tegen werkelijke waarde, marktwaarde of gebruikswaarde
      1.2. Geregistreerde schenking
        1.2.1. Waardering tegen aanschaffingswaarde
        1.2.2. Waardering tegen werkelijke waarde, marktwaarde of gebruikswaarde
    2. Schenking van een roerend goed niet bestemd om duurzaam bij te dragen tot de activiteit van de VZW
      2.1. Niet-geregistreerde schenking
        2.1.1. Waardering tegen aanschaffingswaarde
        2.1.2. Waardering tegen marktwaarde
      2.2. Geregistreerde schenking
        2.2.1. Waardering tegen aanschaffingswaarde
        2.2.2. Waardering tegen werkelijke waarde, marktwaarde of gebruikswaarde
    3. Schenking van aandelen (geldbeleggingen34) bestemd om duurzaam bij te dragen aan de activiteit van de VZW
      3.1. Niet-geregistreerde schenking
        3.1.1. Waardering tegen aanschaffingswaarde
        3.1.2. Waardering tegen werkelijke waarde, marktwaarde of gebruikswaarde
      3.2. Geregistreerde schenking
        3.2.1. Waardering tegen aanschaffingswaarde
        3.2.2. Waardering tegen werkelijke waarde, marktwaarde of gebruikswaarde

I. Inleiding

A. Schenkingen en legaten: nieuwe waarderingsregel

1. In het koninklijk uitvoeringsbesluit van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen (hierna: KB WVV) werd een nieuwe waarderingsregel[2] opgenomen inzake schenkingen en legaten bestemd voor verenigingen en stichtingen die een dubbele boekhouding voeren[3].

2. Vroeger werd dit geregeld in artikel 8 van het koninklijk besluit van 19 december 2003[4].

Dit artikel bepaalde het volgende:

"§ 1. De vereniging waardeert de goederen die haar worden geschonken of nagelaten en die ze voor haar activiteit bestemt en de goederen die kosteloos tot haar beschikking worden gesteld en die ze tegen betaling mag uitbaten, tegen hun marktwaarde of, bij ontstentenis, tegen

hun gebruikswaarde.

§ 2. De vereniging waardeert de overige goederen die haar worden geschonken of nagelaten alsmede de diensten die vrijwillig ten bate van de vereniging worden gepresteerd en die bestemd zijn om te worden gerealiseerd, op hun waarschijnlijke realisatiewaarde op het ogenblik van het opmaken van de inventaris of op hun realisatiewaarde indien deze plaatsvindt vóór de inventaris."

3. De wetgever meende dat een herformulering van artikel 8 van het koninklijk besluit van 19 december 2003 noodzakelijk was om "duidelijkere en meer uniforme waarderingsregels voorop te stellen die aansluiten bij de waarderingsregels die gelden voor vennootschappen, doch rekening houdend met de specificiteit van een VZW, IVZW of stichting"[5]. Teneinde de waarderingsregels voor VZW's, IVZW's en stichtingen af te stemmen op die voor vennootschappen[6], worden de geschonken of nagelaten goederen geboekt tegen aanschaffingswaarde[7].

Voor de VZW's, IVZW's en stichtingen wordt evenwel een bijkomende mogelijkheid voorzien: het bestuursorgaan van de VZW, IVZW of stichting kan, mits melding en verantwoording in de toelichting, de geschonken of nagelaten goederen waarderen tegen werkelijke waarde, marktwaarde of gebruikswaarde[8]. Deze mogelijkheid die geboden wordt aan de VZW's, IVZW's en stichtingen, werd ingevoerd om de geschonken of nagelaten goederen op de voorheen bestaande manier te kunnen blijven waarderen[9]. Nieuw verworven actiefbestanddelen kunnen zodoende worden gewaardeerd tegen een waarde die verschilt van de historische kostprijs.

B. Subsidies

4. Opmerkelijk is dat de post kapitaalsubsidies, overeenkomstig artikel 19, § 2, 3° van het KB van 19 december 2003 alle kapitaalsubsidies omvatte die werden verkregen voor investeringen waarvan de gebruiksduur beperkt is. En dus ongeacht of deze van overheidswege werden toegekend of door ondernemingen, verenigingen, natuurlijke personen, enz.[10]

5. In artikel 3:171, § 2, VI van het KB WVV worden de woorden "van overheidswege" toegevoegd. Hieruit zou kunnen worden afgeleid dat andere dan de van overheidswege verkregen subsidies niet meer onder deze post kunnen worden opgenomen. In dergelijk geval kunnen de andere dan de van overheidswege verkregen subsidies die werden verkregen voor investeringen waarvan de gebruiksduur beperkt is, niet langer geboekt worden op rekening 15 Kapitaalsubsidies, waardoor deze noodzakelijkerwijs boekhoudkundig zullen moeten worden beschouwd als zijnde schenkingen. Aangezien de toekenning van kapitaalsubsidies in deze sector niet steeds van overheidswege gebeurt, zal de Commissie aan de regering voorstellen om de woorden "van overheidswege" te schrappen.

6. Zolang de woorden "van overheidswege" niet worden geschrapt, is de Commissie van mening dat de andere dan van overheidswege verkregen subsidies worden geboekt overeenkomstig de hierna uiteengezette methode voor schenkingen voor VZW's, IVZW's en stichtingen.

II. Boekhoudkundige verwerking van schenkingen en legaten

7. De VZW, IVZW of stichting waardeert zoals hoger reeds uiteengezet de ontvangen schenkingen en legaten in principe tegen aanschaffingswaarde. De VZW, IVZW of stichting kan evenwel beslissen om deze geschonken of nagelaten goederen te waarderen tegen werkelijke waarde, marktwaarde of gebruikswaarde. In dat geval wordt het verschil tussen de aanschaffingswaarde en de werkelijke waarde, marktwaarde of gebruikswaarde geboekt op een subrekening van het betrokken actief, met als tegenpost een opbrengstrekening of een rekening van het eigen vermogen.[11]

8. Wanneer de schenking of het legaat bedoeld is om duurzaam bij te dragen tot de activiteit van de VZW, IVZW of stichting, zal het verschil tussen de aanschaffingswaarde en de werkelijke waarde, marktwaarde of gebruikswaarde worden geboekt op de fondsenrekening van de vereniging of stichting[12].[13] Zo niet, zal het verschil worden geboekt op een opbrengstrekening[14] of op een andere rekening van het eigen vermogen[15]. Om te bepalen of de schenking of het legaat bestemd is om duurzaam bij te dragen aan de activiteit van de vereniging, dient het bestuursorgaan veeleer rekening te houden met het doel waarvoor de goederen werden geschonken of nagelaten, dan met de effectieve aanwending ervan[16]. In de meeste gevallen zal dit echter samenvallen[17].

9. De boeking van de tegenwaarde op een rekening van het eigen vermogen i.p.v. op een opbrengstrekening zorgt ervoor dat de VZW, IVZW of stichting de ontvangen goederen toch kan blijven boeken tegen werkelijke waarde zonder dat het verschil tussen de aanschaffingswaarde en deze werkelijke waarde in resultaat wordt genomen. De boeking van het verschil tussen de aanschaffingswaarde en de werkelijke waarde op een afzonderlijke rekening van het eigen vermogen maakt het mogelijk dat de onaantastbaarheidsvoorwaarde zoals bepaald in artikel 190 WIB 92 vervuld is, ingeval de VZW, IVZW of stichting onder de vennootschapsbelasting valt. Dit verschil tussen de aanschaffingswaarde en de werkelijke waarde, marktwaarde of gebruikswaarde wordt aangemerkt als een niet-gerealiseerde, uitgedrukte meerwaarde.

10. Vermits de wetgever streeft naar meer harmonisatie in de waarderingsmethodes die gelden voor vennootschappen en VZW's, , IVZW's of stichtingen, wordt het begrip "aanschaffingswaarde" in artikel 3:13 KB WVV gedefinieerd (dit artikel maakt deel uit van de gemeenschappelijke bepalingen voor vennootschappen met rechtspersoonlijkheid VZW's, IVZW's en stichtingen). Onder aanschaffingswaarde wordt verstaan: de aanschaffingsprijs[18], de vervaardigingsprijs[19] of de inbrengwaarde[20].

11. De vraag kan gesteld worden wat het onderscheid is tussen werkelijke waarde, marktwaarde of gebruikswaarde. Het begrip werkelijke waarde of marktwaarde verwijst in de regel naar een prijs die tot stand komt tussen onafhankelijke partijen die goed ingelicht zijn en een transactie willen uitvoeren. Marktwaarde zal daarbij eerder gebruikt worden als voor het betrokken actief een concrete, eerder actieve markt

bestaat. De gebruikswaarde verwijst naar het toekomstig rendement van dit actief voor de VZW, IVZW of stichting.

12. Hierna illustreert de Commissie de boekhoudkundige verwerking aan de hand van een aantal voorbeelden de door de VZW, IVZW of stichting ontvangen schenkingen en legaten.

A. Legaten

1. Legaten bestemd om duurzaam bij te dragen tot de activiteit van de VZW

1.1. Waardering tegen aanschaffingswaarde

Voorbeeld 1[21]

13. Een VZW werd door een natuurlijke persoon zonder erfgenaam aangeduid als algemene legataris. Deze persoon komt te overlijden. De overledene laat als enige nalatenschap een huis na met een marktwaarde van 455.000 euro. De VZW handelt de 31.850 euro aan successierechten af[22]. De bedoeling van de overledene was om met dit legaat de fondsen van de VZW permanent te vergroten.

2210	Gebouwen			31.850	
	aan	489	Andere diverse schulden		31.850
489	Andere diverse schulden			31.850	
	aan	550	Kredietinstellingen: rekeningen-courant		31.850

14. Overeenkomstig de onder artikel 3:160, KB WVV opgenomen waarderingsregel werd het gebouw gewaardeerd tegen haar aanschaffingswaarde. Zoals eerder vermeld moet onder aanschaffingswaarde verstaan worden: de aanschaffingsprijs, vervaardigingsprijs of de inbrengwaarde. In dit geval is het begrip “aanschaffingsprijs” van toepassing.

15. Artikel 3:14, eerste lid KB WVV definieert de aanschaffingsprijs als volgt: “De aanschaffingsprijs omvat, naast de aankoopprijs, de bijkomende kosten zoals niet terugbetaalbare belastingen en vervoerkosten.”

16. De door de VZW betaalde successierechten worden overeenkomstig artikel 3:14, eerste lid, KB WVV beschouwd als de aanschaffingsprijs.

1.2. Waardering tegen werkelijke waarde, marktwaarde of gebruikswaarde

Voorbeeld 2[23]

17. We hernemen de gegevens van het eerste voorbeeld. Het bestuursorgaan van de VZW beslist om het gebouw tegen marktwaarde[24] in de boekhouding op te nemen. Het huis werd nagelaten met als doel de fondsen van de vereniging of stichting permanent te vergroten.

2210	Gebouwen			31.850	
2218	Gebouwen: geboekte meerwaarden			423.150	
	aan	10	Fondsen van de vereniging		423.150
		489	Andere diverse schulden		31.850
489	Andere diverse schulden			31.850	
	aan	550	Kredietinstellingen: rekeningen-courant		31.850

18. Overeenkomstig artikel 3:160, tweede lid, KB WVV kan de VZW het nagelaten huis opnemen tegen werkelijke waarde, marktwaarde of gebruikswaarde. Wanneer de VZW opteert voor één van deze waarden, zal het verschil tussen de aanschaffingswaarde en de marktwaarde bovendien weergegeven worden in een subrekening van het betrokken actief en zal het een opbrengstenrekening of rekening van het eigen vermogen als tegenpost hebben.[25]

2. Legaten die niet bestemd zijn om duurzaam bij te dragen tot de activiteit van de VZW

2.1. Waardering tegen aanschaffingswaarde

Voorbeeld 3

19. We hernemen de gegevens van het eerste voorbeeld, met als enige verschil dat het nagelaten huis hier niet bestemd is om duurzaam bij te dragen tot de activiteit van de VZW.

2600	Overige materiële vaste activa			31.850	
	aan	489	Andere diverse schulden		31.850

489	Andere diverse schulden			31.850	
	aan	550	Kredietinstellingen: rekeningen-courant		31.850

2.2. Waardering tegen werkelijke waarde, marktwaarde of gebruikswaarde

Voorbeeld 4

20. We hernemen de gegevens van het eerste voorbeeld, met als enige verschil dat het nagelaten huis hier niet bestemd is om duurzaam bij te dragen tot de activiteit van de VZW. Het bestuursorgaan van de VZW beslist het gebouw te boeken tegen marktwaarde.

2600	Overige materiële vaste activa			31.850	
2608	Overige materiële vaste activa: geboekte meerwaarden			423.150	
	aan	732	Legaten		423.150
		489	Andere diverse schulden		31.850

489	Andere diverse schulden			31.850	
	aan	550	Kredietinstellingen: rekeningen-courant		31.850

B. Schenkingen

1. Schenking van een roerend goed bestemd om duurzaam bij te dragen tot de activiteit van de VZW

1.1. Niet-geregistreerde schenking[26]

1.1.1. Waardering tegen aanschaffingswaarde

Voorbeeld 5

21. Een autohandel schenkt een auto aan een VZW die zich ontfermt over personen met een beperkte mobiliteit. De schenking is bestemd om duurzaam bij te dragen tot de activiteit van de VZW. De auto heeft een marktwaarde van 24.500 euro. De aanschaffingswaarde van de auto is gelijk aan 0 euro.[27]

De wijze waarop de schenking wordt gewaardeerd, wordt vermeld onder de waarderingsregels[28] in de toelichting. Indien de VZW de schenking evenwel wenst op te nemen in haar rekeningen, dan kan dit door de schenking te waarderen tegen werkelijke waarde, marktwaarde of gebruikswaarde.

1.1.2. Waardering tegen werkelijke waarde, marktwaarde of gebruikswaarde

Voorbeeld 6

22. We hernemen de gegevens van het vijfde voorbeeld. De VZW[29] beslist om de auto in de jaarrekening tegen marktwaarde te waarderen.

2408	Meubilair en rollend materieel: geboekte meerwaarden			24.500	
	aan	10	Fondsen van de vereniging		24.500

1.2. Geregistreerde schenking

1.2.1. Waardering tegen aanschaffingswaarde

Voorbeeld 7

23. We hernemen dezelfde gegevens van het vijfde voorbeeld, met als enige verschil dat de VZW deze keer de schenking van het roerend goed wel laat registreren. Wat betekent dat de betrokken schenking zal geregistreerd worden en bijgevolg registratiebelasting zal verschuldigd zijn. De VZW past het principe toe zoals bepaald in artikel 3:160 KB WVV, namelijk de waardering tegen aanschaffingswaarde. De schenkingsrechten bedragen 1.715 euro[30].

2400	Meubilair en rollend materieel			1.715	
	aan	489	Andere diverse schulden		1.715

489	Andere diverse schulden			1.715	
	aan	550	Kredietinstellingen: rekeningen-courant		1.715

1.2.2. Waardering tegen werkelijke waarde, marktwaarde of gebruikswaarde

Voorbeeld 8

24. We hernemen de gegevens van het zevende voorbeeld. De VZW kiest ervoor te waarderen tegen marktwaarde. De wagen werd geschonken om duurzaam bij te dragen tot de activiteit van de VZW.

2400	Meubilair en rollend materieel			1.715	
2408	Meubilair en rollend materieel: geboekte meerwaarden			22.785	
	aan	10	Fondsen van de vereniging		22.785
		489	Andere diverse schulden		1.715
489	Andere diverse schulden			1.715	
	aan	550	Kredietinstellingen: rekeningen-courant		1.715

2. Schenking van een roerend goed niet bestemd om duurzaam bij te dragen tot de activiteit van de VZW

2.1. Niet-geregistreerde schenking

2.1.1. Waardering tegen aanschaffingswaarde

Voorbeeld 9

25. Een VZW ontvangt in de loop van boekjaar X een schenking van twee wagens die elk 24.350 euro waard zijn. De schenking heeft niet tot doel duurzaam bij te dragen tot de activiteit van de vereniging. De aanschaffingswaarde bedraagt 0 euro[31]. Deze aanschaffingswaarde zal niet worden geboekt op de balans van de VZW.

De wijze waarop de schenking wordt gewaardeerd, wordt vermeld onder de waarderingsregels[32] in de toelichting. Indien de VZW de schenking wenst op te nemen in haar rekeningen, dan kan dit door de schenking te waarderen tegen werkelijke waarde, marktwaarde of gebruikswaarde.

2.1.2. Waardering tegen marktwaarde

Voorbeeld 10

26. We hernemen de gegevens van het negende voorbeeld. Aan een VZW worden in de loop van boekjaar X twee wagens geschonken. Overeenkomstig artikel 3:160, tweede lid KB WVV kiest de VZW ervoor te waarderen tegen marktwaarde. Elke wagen heeft een marktwaarde van 24.350 euro.

2608	Overige materiële vaste activa: geboekte meerwaarden			48.700	
	aan	731	Schenkingen		48.700
	(of	121	Herwaarderingsmeerwaarden op materiële vaste activa		48.700)

De VZW verkoopt de twee wagens vóór het einde van het boekjaar X+1 voor in totaal 50.000 euro.

550	Kredietinstellingen: rekeningen-courant			50.000	
	aan	2608	Overige materiële vaste activa: geboekte meerwaarden		48.700
		764	Andere niet-recurrente bedrijfsopbrengsten		1.300

of

121	Herwaarderingsmeerwaarden op materiële vaste activa			48.700	
	aan	2608	Overige materiële vaste activa: geboekte meerwaarden		48.700
550	Kredietinstellingen: rekeningen-courant			50.000	
	aan	764	Andere niet-recurrente bedrijfsopbrengsten		50.000

Voorbeeld 11

27. We hernemen de gegevens van het negende voorbeeld. Zodra de VZW de wagens krijgt, verkoopt ze die voor 50.000 euro.

550	Kredietinstellingen: rekening-courant			50.000	
	aan	764	Andere niet-recurrente bedrijfsopbrengsten		50.000

2.2. Geregistreerde schenking

2.2.1. Waardering tegen aanschaffingswaarde

Voorbeeld 12

28. We hernemen de gegevens van het negende voorbeeld, maar deze keer laat de VZW de schenking registreren. De VZW betaalt 3.409 euro aan schenkingsrechten[33].

2600	Overige materiële vaste activa			3.409	
	aan	489	Andere diverse schulden		3.409
489	Andere diverse schulden			3.409	
	aan	550	Kredietinstellingen: rekeningen-courant		3.409

2.2.2. Waardering tegen werkelijke waarde, marktwaarde of gebruikswaarde

Voorbeeld 13

29. De VZW heeft een schenking van twee wagens ontvangen die elk 24.350 euro waard zijn. De VZW heeft de schenking laten registreren en heeft 3.409 euro aan schenkingsrechten betaald. Overeenkomstig artikel 3:160 KB WVV kiest de VZW ervoor te waarderen tegen marktwaarde.

2600	Overige materiële vaste activa			3.409	
2608	Overige materiële vaste activa: geboekte meerwaarden			45.291	
	aan	731	Schenkingen		45.291
		489	Andere diverse schulden		3.409
of					
	aan	121	Herwaarderingsmeerwaarden op materiële vaste activa		45.291
		489	Andere diverse schulden		3.409
489	Andere diverse schulden			3.409	
	aan	550	Kredietinstellingen: rekeningen-courant		3.409

3. Schenking van aandelen (geldbeleggingen[34]) bestemd om duurzaam bij te dragen aan de activiteit van de VZW

30. Het is niet verplicht de schenking van een roerend goed te laten registreren[35]. Er kan dus onderscheid gemaakt worden tussen het geval waarin de schenking geregistreerd wordt en het geval waarin ze niet geregistreerd wordt.

3.1. Niet-geregistreerde schenking

3.1.1. Waardering tegen aanschaffingswaarde

Voorbeeld 14

31. Een VZW ontvangt een schenking van aandelen in een aantal ondernemingen (geldbeleggingen) ter waarde van 30.000 euro (marktwaarde) met als doel duurzaam bij te dragen tot de activiteiten van de VZW. De aanschaffingswaarde is ten gevolge van de schenking 0 euro.

De wijze waarop de schenking wordt gewaardeerd, wordt vermeld onder de waarderingsregels[36] in de toelichting. Indien de VZW de schenking wenst op te nemen in haar rekeningen, vindt de Commissie het overigens gepast om de schenking te waarderen tegen werkelijke waarde, marktwaarde of gebruikswaarde.

3.1.2. Waardering tegen werkelijke waarde, marktwaarde of gebruikswaarde

Voorbeeld 15

32. We hernemen de gegevens van voorbeeld 14. De VZW beslist om de aandelen (geldbeleggingen) te waarderen tegen marktwaarde.

Deze bedraagt 30.000 euro.

518	Aandelen – Verschil tussen aanschaffingswaarde en marktprijs			30.000	
	aan	10	Fondsen van de vereniging		30.000

3.2. Geregistreerde schenking

3.2.1. Waardering tegen aanschaffingswaarde

Voorbeeld 16

33. We hernemen de gegevens van voorbeeld 14. De VZW betaalt 2.100 euro aan schenkingsrechten[37].

510	Aandelen – Aanschaffingswaarde			2.100	
	aan	489	Andere diverse schulden		2.100
489	Andere diverse schulden			2.100	
	aan	550	Kredietinstellingen: rekening-courant		2.100

3.2.2. Waardering tegen werkelijke waarde, marktwaarde of gebruikswaarde

Voorbeeld 17

34. We hernemen de gegevens van voorbeeld 14. De VZW betaalt 2.100 euro aan schenkingsrechten[38].

510	Aandelen – Aanschaffingswaarde			2.100	
518	Aandelen – Verschil tussen aanschaffingswaarde en marktprijs			27.900	
	aan	10	Fondsen van de vereniging		27.900
		489	Andere diverse schulden		2.100
489	Andere diverse schulden			2.100	
	aan	550	Kredietinstellingen: rekening-courant		2.100

---

1 Onderhavig advies is tot stand gekomen nadat een ontwerpadvies op 8 april 2020 ter publieke consultatie werd gepubliceerd op de website van de CBN.

2 Artikel 3:160 KB WVV bepaalt het volgende: “De goederen die aan de VZW, IVZW of stichting werden geschonken of nagelaten worden geboekt op het ogenblik van hun verkrijging.
De VZW, IVZW of stichting waardeert de goederen die haar worden geschonken of nagelaten tegen aanschaffingswaarde. Het bestuursorgaan kan, mits melding en verantwoording in de toelichting, evenwel beslissen om deze geschonken of nagelaten goederen te waarderen tegen werkelijke waarde, marktwaarde of gebruikswaarde waarbij het verschil tussen de aanschaffingswaarde en deze waarde wordt geboekt op een afzonderlijke subrekening van het betrokken actief met als tegenpost een opbrengstrekening of een rekening van het eigen vermogen. Wanneer het verschil betrekking heeft op een vast actief met een beperkte gebruiksduur moet dit verschil worden afgeschreven over de gebruiksduur”. Deze nieuwe bepaling is van toepassing op alle schenkingen en legaten die werden uitgevoerd vanaf 1 januari 2020 of vroeger (indien de VZW, IVZW of stichting werd opgericht tussen 1 mei 2019 en 31 december 2019 of indien een bestaande VZW, IVZW of stichting tot een “opt-in” is overgegaan).

3 Bij VZW’s, IVZW’s en stichtingen die een vereenvoudigde boekhouding voeren, bepaalt het bestuursorgaan de regels die ten grondslag liggen aan de waarderingen in de inventaris. Bezittingen worden gewaardeerd tegen de som van de waarde van de tegenprestaties en uitgaven ingevolge de verwerving. In afwijking hiervan mogen de bezittingen 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 gewaardeerd tegen de waarde bepaald door het bestuursorgaan. De waarderingsregels zijn samengevat in de toelichting. Deze samenvatting moet voldoende nauwkeurig zijn teneinde de toegepaste waarderingsmethodes te kunnen beoordelen (art. 3:178 KB WVV).

4 Koninklijk besluit van 19 december 2003 betreffende de boekhoudkundige verplichten en de openbaarmaking van de jaarrekening van bepaalde verenigingen zonder winstoogmerk, internationale verenigingen zonder winstoogmerk en stichtingen, BS, 30 december 2003, 61929.

5 Verslag aan de Koning bij het koninklijk besluit van 29 april 2019 tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen, BS, 30 april 2019, 42257.

6 Artikel 3:13 e.v. KB WVV.

7 Principe van de historische kostprijs.

8 Artikel 3:160 KB WVV. Deze waardering moet gebeuren met inachtneming van het beginsel van voorzichtigheid, oprechtheid en goede trouw. De keuze om tegen werkelijke waarde, marktwaarde of gebruikswaarde te waarderen, mag niet leiden tot een overwaardering van het betrokken actief. Dit zou immers geen getrouw beeld geven van de jaarrekening van de VZW, IVZW of stichting.

9 Verslag aan de Koning bij het koninklijk besluit tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen, BS, 30 april 2019, 42257.

10 CBN-advies 2013/2 – Het gebruik van de rekening 15 Kapitaalsubsidies door grote en zeer grote verenigingen en stichtingen.

11 Artikel 3:160, tweede lid KB WVV.

12 Rekening 10 Fondsen van de vereniging of stichting.

13 Artikel 3:171, § 2 KB WVV: " I. Fondsen van de VZW, IVZW of stichting
Onder fondsen van de VZW, IVZW of stichting moet het totaal worden verstaan van, enerzijds, het beginvermogen, met name het vermogen van de VZW, IVZW of stichting op de eerste dag van het eerste boekjaar waarvoor de bepalingen van dit besluit gelden, en, anderzijds, de permanente financiering, met name de schenkingen, de legaten en subsidies die uitsluitend bestemd zijn om duurzaam bij te dragen tot de activiteit van de VZW, IVZW of stichting".

14 Rekening 731 Schenkingen ; rekening 732 Legaten.

15 Rekening 12 Herwaarderingsmeerwaarden. VZW's die vallen onder de vennootschapsbelasting zullen boeken op rekening 12 ter naleving van artikel 190 WIB 92.

16 CBN-advies 2018/24 – Duolegaat - Verenigingen en stichtingen, advies van 12 september 2018 ; CBN-advies 2010/16 – Boekhoudkundige verwerking van subsidies, schenkingen en legaten, toegekend in contanten, in de jaarrekening van begunstigde grote en zeer grote stichtingen, advies van 10 november 2010 ; CBN-advies 2013/2 – Het gebruik van rekening 15 Kapitaalsubsidies door grote en zeer grote verenigingen en stichtingen, advies van 20 februari 2013.

17 CBN-advies 2018/24 – Duolegaat - Verenigingen en stichtingen, advies van 12 september 2018.

18 Artikel 3:14 KB WVV.

19 Artikel 3:15 KB WVV.

20 Artikel 3:16 KB WVV.

21 Dit voorbeeld is ook van toepassing wanneer het een schenking van een onroerend goed betreft (deze moet verplicht geregistreerd worden; artikel 19, Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten).

22 De tarieven verschillen van regio tot regio. De Commissie hanteert in dit voorbeeld een tarief van 7 % dat van toepassing is in het Waals gewest (455.000 euro x 7 % = 31.850 euro; artikel 59, Wetboek der successierechten Waals gewest).

23 Dit voorbeeld is ook van toepassing wanneer het een schenking van een onroerend goed betreft (deze moet verplicht geregistreerd worden; artikel 19, Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten).

24 Indien het bestuursorgaan beslist om het geschonken goed te waarderen tegen marktwaarde, dient zij dit overeenkomstig artikel 3:160, tweede lid, KB WVV te melden en te verantwoorden in de toelichting bij de jaarrekening. Het is bovendien niet de marktwaarde maar het verschil tussen de aanschaffingswaarde en de marktwaarde dat wordt geboekt op een subrekening van het betrokken actief (455.000 (marktwaarde) – 31.850 (aanschaffingswaarde) = 423.150 euro).

25 De VZW opteert in de voorbeelden voor de benadering dat de schenk- en erfbelasting deel uitmaakt van de werkelijke waarde.

26 Schenkingen van roerende goederen die niet voor een notaris zijn gebeurd (zoals de schenking van fysiek overdraagbare goederen via handgift), worden niet geregistreerd.
Voor schenkingen van onlichamelijke roerende goederen, zoals niet-gedematerialiseerde aandelen op naam, zijn de rechtsleer en rechtspraak verschillende meningen toegedaan. Sommige auteurs zijn van oordeel dat "de aantekening met animus donandi van de overdracht in het register van aandelen inderdaad de noodzakelijke neutrale en autonome akte kan uitmaken die bijgevolg aan de basis kan liggen van een rechtsgeldige onrechtstreekse schenking". Anderen menen dat dergelijke schenking een authentieke akte vereist die werd verleden voor een notaris zoals bepaald in artikel 931 BW. In dergelijk geval is er wel degelijk sprake van registratie.
Zie in dit verband ook E. L. Spruyt, "Omtrent schenking van aandelen op naam via het register van aandelen: een stand van zaken", Accountancy & Tax, 2003, nr. 2, p. 19.
Het Hof van Beroep van Antwerpen heeft hierover recentelijk een arrest (12 juni 2019) geveld en besluit tot de geldigheid van een schenking van aandelen op naam via (loutere) inschrijving in/wijziging van het aandelenregister, althans indien de inschrijving neutraal gebeurt en dus zelf geen melding maakt dat het om een schenking gaat. Het aandelenregister heeft volgens het hof zakelijke en bijgevolg eigendomsoverdragende werking.

27 Hoewel het bestuursorgaan besluit de auto te waarderen tegen de aanschafwaarde (0 euro), moet de auto toch in de inventaris van deze VZW worden opgenomen.

28 Artikel 3:6,, § 1, tweede lid KB WVV: "Deze regels worden vastgelegd in het boek bedoeld in artikel III.89, § 1, van het Wetboek van economisch recht. Ze worden samengevat in de toelichting; overeenkomstig hetgeen is bepaald in artikel 3:1, eerste lid, moet deze samenvatting voldoende nauwkeurig zijn zodat inzicht wordt verkregen in de toegepaste waarderingsmethoden.".

29 Deze VZW werd opgericht vóór inwerkingtreding van het WVV en KB WVV en hanteerde de oude waarderingsregels zoals voorzien in artikel 8 van het KB van 19 december 2003.

30 De tarieven voor de schenking van roerende goederen verschillen van regio tot regio. De Commissie hanteert hier het tarief van 7 % dat van toepassing is in het Waals gewest (artikel 140, eerste lid, 2°, Wetboek der registratierechten Waals gewest ; 24.500 x 7 % = 1.715 euro).

31 Hoewel het bestuursorgaan beslist de twee geschonken wagens te waarderen tegen aanschaffingswaarde (0 euro), moeten deze wagens toch worden opgenomen in de inventaris van deze VZW.

32 Artikel 3:6, § 1, tweede lid KB WVV: "Deze regels worden vastgelegd in het boek bedoeld in artikel III.89, § 1, van het Wetboek van economisch recht. Ze worden samengevat in de toelichting; overeenkomstig hetgeen is bepaald in artikel 3:1, eerste lid, moet deze samenvatting voldoende nauwkeurig zijn zodat inzicht wordt verkregen in de toegepaste waarderingsmethoden."

33 De tarieven voor de schenking van roerende goederen verschillen van regio tot regio. De Commissie hanteert hier het tarief van 7% dat van toepassing is in het Waals gewest (artikel 140, eerste lid, 2°, Wetboek der registratierechten Waals gewest ; 48.700 x 7 % = 3.409 euro).

34 Dit geldt eveneens voor de financiële vaste activa.

35 De rechtsleer en de rechtspraak zijn hierover echter verschillende meningen toegedaan. Sommige auteurs zijn van oordeel dat “de aantekening met animus donandi van de overdracht in het register van aandelen inderdaad de noodzakelijke neutrale en autonome akte kan uitmaken die bijgevolg aan de basis kan liggen van een rechtsgeldige onrechtstreekse schenking”. Anderen menen dat dergelijke schenking een authentieke akte vereist die werd verleden voor een notaris zoals bepaald in artikel 931 BW. Zie E. L. Spruyt, “Omtrent schenking van aandelen op naam via het register van aandelen: een stand van zaken”, Accountancy & Tax, 2003, nr. 2, p. 19. Het Hof van Beroep van Antwerpen heeft hierover recentelijk een arrest (12 juni 2019) geveld en besluit tot de geldigheid van een schenking van aandelen op naam via (loutere) inschrijving in/wijziging van het aandelenregister, althans indien de inschrijving neutraal gebeurt en dus zelf geen melding maakt dat het om een schenking gaat. Het aandelenregister heeft volgens het hof zakelijke en bijgevolg eigendomsoverdragende werking.

36 Artikel 3:6,, § 1, tweede lid KB WVV: “Deze regels worden vastgelegd in het boek bedoeld in artikel III.89, § 1, van het Wetboek van economisch recht. Ze worden samengevat in de toelichting; overeenkomstig hetgeen is bepaald in artikel 3:1, eerste lid, moet deze samenvatting voldoende nauwkeurig zijn zodat inzicht wordt verkregen in de toegepaste waarderingsmethoden.”.

37 De tarieven voor de schenking van roerende goederen verschillen van regio tot regio. De Commissie hanteert hier het tarief van 7% dat van toepassing is in het Waals gewest (artikel 140, eerste lid, 2°, Wetboek der registratierechten Waals gewest ; 30.000 x 7 % = 2.100 euro).

38 De tarieven voor de schenking van roerende goederen verschillen van regio tot regio. De Commissie hanteert hier het tarief van 7% dat van toepassing is in het Waals gewest (artikel 140, eerste lid, 2°, Wetboek der registratierechten Waals gewest ; 30.000 x 7 % = 2.100 euro).