CBN-advies 121/4 - Voorstelling van een tabel met de wijzigingen in het eigen vermogen en de bestemming van het resultaat van het boekjaar

Naar aanleiding van het onderzoek van de boekhoudkundige verwerking van de belangrijkste verrichtingen met betrekking tot het eigen vermogen heeft de Commissie zich gebogen over de mogelijke problemen bij het lezen van de financiële staten om inzicht te krijgen in de evolutie van het eigen vermogen van een vennootschap, enerzijds, en om die evolutie te toetsen aan de resultaatverwerking, anderzijds.

De Commissie vestigt er in dat verband de aandacht op dat talrijke vennootschappen het initiatief hebben genomen om in hun geconsolideerde jaarrekening tabellen te publiceren waarin zij toelichten (op een meer gedetailleerde wijze dan voorzien door Staat XI van de toelichting bij de geconsolideerde jaarrekening) hoe het bedrag van het eigen vermogen bij de aanvang van het boekjaar evolueert tot het bedrag bij de afsluiting van het boekjaar. Dergelijke tabellen zijn eveneens mogelijk voor de wijzigingen in het eigen vermogen en in de bestemming van het resultaat zoals die blijken uit de statutaire jaarrekening.

De Franse "Conseil National de la Comptabilité" zegt in zijn "Document n° 57"[1] daarover het volgende : dikwijls worden verrichtingen geboekt die niet via de resultaatverwerking verlopen maar niettemin een rechtstreekse invloed hebben op het bedrag van het eigen vermogen, wat het onmogelijk maakt de theoretische overeenstemming terug te vinden tussen, enerzijds, het resultaat van het boekjaar en, anderzijds, het verschil tussen zowel de opbrengsten en kosten als tussen het eigen vermogen bij de aanvang en bij de afsluiting van het boekjaar. Daarom formuleerde de "Conseil National de la Comptabilité" als aanbeveling dat voor elke wijziging in het eigen vermogen die niet overeenstemde met het resultaat uit het verschil tussen de opbrengsten en de kosten, de oorzaken van dat verschil in een bijlage zouden worden toegelicht, met ten minste een onderscheid tussen :

- de ontvangen inbrengen of de eigen-vermogensbestanddelen;
- de herwaarderingsmeerwaarden;
- in voorkomend geval, de andere wijzigingen.

Ingevolge dat advies moet volgens het Franse boekhoudrecht in het Franse rekeningenstelsel (Plan Comptable Général) voortaan een tabel worden ingelast met de vastgestelde verschillen tussen de wijzigingen in het eigen vermogen tijdens het boekjaar en het resultaat van dat boekjaar.

In dezelfde optiek vond de Commissie het verantwoord om zo een typetabel voor te stellen. Het gebruik van die tabel zou niet alleen de financiële informatieverstrekking aan de vennoten ten goede komen, maar ook een betere naleving garanderen van een aantal fundamentele boekhoudbeginselen met betrekking tot mutaties binnen het eigen vermogen die vaak moeilijk te interpreteren zijn aan de hand van de financiële staten alleen. Bovendien biedt zo'n tabel het voordeel van een uitsplitsing van de invloed van de gezamenlijke mutaties op de evolutie van het eigen vermogen.

Die tabel geeft een synthetisch overzicht van de evolutie van het eigen vermogen[2] waarbij een onderscheid wordt gemaakt tussen :

- de toestand van het eigen vermogen op balansdatum n-1 (na uitkering van de resultaten) (kolom A);
- de tijdens het boekjaar geboekte wijzigingen in het eigen vermogen die niet in de resultaatverwerking zijn opgenomen (kolom B, met onder andere - overeenkomstig advies 121/3 - de mutaties binnen het eigen vermogen die in de resultatenrekening zijn geboekt maar niet in de resultaatverwerking zijn opgenomen);
- de toestand van het eigen vermogen aan het einde van het boekjaar vóór de resultaatverwerking (kolom C);
- de bestemming van het resultaat in kolom D, met de volgende uitsplitsing :
  - naargelang de bestemming al dan niet betrekking heeft op het eigen vermogen (rubrieken 1 tot 11 of rubrieken 13 en 14);
  - naargelang het gaat om betrekkingen (kolom D 1) of toevoegingen (kolom D 2).
- Overeenkomstig de in het bovenvermelde advies 121/3 hernomen principes moeten alle kapitaalbewegingen die worden geboekt in de loop van het boekjaar en tegengeboekt via de resultaatsverwerking worden opgenomen in de desbetreffende kolom D;
- de toestand van het eigen vermogen bij afsluiting van het boekjaar en na de resultaatverwerking (kolom E).

De evolutie van de verschillende bestanddelen van het eigen vermogen kan worden voorgesteld per saldo of per gedebiteerd en/of gecrediteerd bedrag voor elk van de posten, omdat bij de meeste ondernemingen dergelijke mutaties binnen het eigen vermogen in een boekjaar niet zo vaak voorkomen.

In bijlage wordt een becijferd voorbeeld gegeven aan de hand waarvan de "Tabel met de wijzigingen in het eigen vermogen en de bestemming van het resultaat van het boekjaar" werd ingevuld.

Klik hier om de bijlage te raadplegen

1 Conseil National de la Comptabilité, Document n° 57, "Avis sur la norme de l'A.S.C. n° 5" : "les informations que doit fournir l'entreprise dans ses états financiers", Supplément au bulletin trimestriel n° 66, 1er trimestre 1986, p. 18 - Officieuze vertaling.

2 In de zin van het K.B. van 8 oktober 1976.