

COMMISSIE VOOR BOEKHOUDKUNDIGE NORMEN

CBN-advies 107/6 - Waarborgen verbonden aan de verkoop van goederen of het leveren van diensten

Meestal worden bij verkoop van goederen of het leveren van diensten, op grond van hetzij gemeenrechtelijke regels of bijzondere contractuele bepalingen, waarborgen verleend zoals waarborgen tegen verborgen gebreken, conformiteitswaarborgen, waarborgen voor «stukken en arbeidsloon», enz. Uiteindelijk wil de verkoper of dienstverlener hierdoor binnen zekere grenzen en gedurende een welbepaalde tijd waarborgen dat het verkochte voorwerp of de geleverde dienst overeenstemt hetzij met de contractuele bepalingen, hetzij met de rechtmatige verwachtingen van de koper met betrekking tot de verkregen zaak of dienst.

Zowel in juridisch als in financieel opzicht vormen dergelijke waarborgen onbetwistbare verbintenissen waaraan kosten zijn verbonden. Krachtens de waarborg is de verkoper of dienstverlener immers verplicht tot uitgaven en bijkomende diensten die hij niet opnieuw mag factureren.

Het koninklijk besluit van 8 oktober 1976 schrijft voor dat voorzieningen moeten worden gevormd ter dekking van de kosten die inherent zijn aan de waarborgen verbonden aan reeds door de onderneming uitgevoerde verkopen en diensten.

De verplichting om een voorziening te vormen houdt rechtstreeks verband met het ontstaan van de waarborgverbintenis. Zodra dus een goed is verkocht of een dienst is geleverd, moet de voorziening worden gevormd. Men moet er inderdaad van uitgaan dat de kost van de waarborg verbonden aan het verkochte goed of de geleverde dienst de verkoopprijs ervan bezwaart. Derhalve moet de resultatenrekening van het boekjaar waarin de opbrengst van de verkoop wordt geboekt gelijktijdig de kosten van de verkoop en dus ook de kosten van de waarborg ten laste nemen.

Met andere woorden, voornoemd besluit verbiedt de opbrengst van de verkoop als resultaat te boeken terwijl de hieraan verbonden kosten naar een later boekjaar zouden worden overgedragen, op het ogenblik waarop de waarborg effectief zal spelen.

Meestal kunnen waarborgkosten alleen maar geraamd worden. Daarom wil het besluit dat een voorziening wordt gevormd. Dat gebeurt dan ten laste van de resultatenrekening en zij wordt ingeschreven onder de overeenstemmende passiefrekening.

De kost van de prestaties gedekt door de waarborg wordt volgens hun aard in de overeenstemmende rubriek van de resultatenrekening ingeschreven. De weerslag van dergelijke prestaties op de resultatenrekening wordt evenwel geneutraliseerd - in elk geval op het einde van het boekjaar - via aanpassing van de rekening Voorzieningen (aan passiefzijde) door de rekening Besteding van voorzieningen in de resultatenrekening (rekening 6371 (-)).

Bovendien moet het bedrag van de voorzieningen worden aangepast aan wat is vereist. Krachtens artikel 19, 6de lid, van voornoemd besluit mogen voorzieningen niet worden gehandhaafd in die mate waarin ze op het einde van het boekjaar hoger zijn dan wat vereist is volgens een actuele beoordeling van de risico's en kosten waarvoor ze werden gevormd.