COMMISSIE VOOR BOEKHOUDKUNDIGE NORMEN

CBN-advies 107-10 - Boekhoudkundige verwerking van voorzieningen voor uitzonderlijke risico's en kosten

Het algemeen rekeningenstelsel (koninklijk besluit van 12 september 1983) voorziet in twee rekeningen met betrekking tot voorzieningen voor uitzonderlijke risico's en kosten, namelijk rekening 662 voor de toevoeging en rekening 762 voor de terugneming van dergelijke voorzieningen.

In een rekening «besteding» werd daarentegen niet expliciet voorzien. Zulks is wel het geval wat de voorzieningen betreft die onder de bedrijfskosten vallen (cf. rekeningen 6351, 6361 en 6371).

Naar het oordeel van de Commissie moet in deze problematiek zowel rekening worden gehouden met de interne logica van de jaarrekening en het algemeen rekeningenstelsel waarin de kosten en opbrengsten naar hun aard worden uitgesplitst in bedrijfsresultaten, financiële resultaten, uitzonderlijke resultaten en belastingen, als met het mechanisme van de voorziening dat ertoe strekt de weerslag van de betrokken kost tijdens het boekjaar waarin hij als zodanig en definitief wordt ten laste genomen, te neutraliseren via besteding van de daartoe voorheen gevormde voorziening.

Gelet daarop adviseert de Commissie de besteding van voorzieningen voor uitzonderlijke risico's en kosten via de uitzonderlijke resultaten te verwerken, tenzij de effectief gedragen kosten - als gevolg van hun specifieke aard - voor de onderneming bedrijfskosten of financiële kosten uitmaken. Zijn het bedrijfskosten, dan worden naargelang van het geval de bestaande rekeningen 6351, 6361 of 6371 gebruikt. Zijn het financiële kosten, dan verdient het aanbeveling een afzonderlijke rekening onder deze kosten te openen om de besteding van de voorziening te boeken, althans voor zover het over significante bedragen gaat. De concrete verantwoording van deze werkwijze dient in de toelichting bij de jaarrekening te worden opgenomen.

Geschiedt de besteding van de uitzonderlijke voorziening via de uitzonderlijke resultaten, dan wordt voorgesteld zulks te boeken door creditering van rekening 662 Voorzieningen voor uitzonderlijke risico's en kosten (toevoeging), en dus niet door creditering van een opbrengstenrekening (zoals dat het geval is voor de terugneming van een dergelijke voorziening : rekening 762).

Op die wijze wordt een parallellisme tot stand gebracht met de werking van de rekeningen inzake «gewone» voorzieningen, althans wat toevoeging en besteding betreft. De besteding wordt immers in beide gevallen voorgesteld als een correctie van de oorspronkelijke toevoeging aan de rekening Voorziening.