COMMISSIE VOOR BOEKHOUDKUNDIGE NORMEN

CBN-advies NFP/4 - Negatieve fondsen in de beginbalans van een vereniging zonder winstoogmerk

Advies van 23 januari 2008

Inleiding

1. Aan de Commissie werd de vraag gesteld of bij verenigingen waarvoor het Koninklijk Besluit van 19 december 2003[1] geldt, het bedrag vermeld als fondsen van de vereniging negatief kan zijn.

2. De fondsen van de vereniging worden opgenomen in post 10 Fondsen van de vereniging van de minimumindeling van het algemeen rekeningenstelsel zoals opgenomen als bijlage bij het voornoemde Koninklijk Besluit van 19 december 2003.

3. De fondsen van de vereniging bestaan uit het beginvermogen en de permanente financiering van de vereniging.

Definitie van de post 10 Fondsen van de vereniging en analyse

4. Artikel 19 § 2 van het voornoemde K.B. van 19 december 2003 definieert post I Fondsen van de vereniging als volgt:

"Onder fondsen van de vereniging moet het totaal worden verstaan van, enerzijds, het beginvermogen, met name het vermogen van de vereniging 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 vereniging. "

5. Volgens de minimumindeling van het algemeen rekeningenstelsel zoals opgenomen als bijlage bij het K.B. van 19 december 2003, wordt in de volgende indeling voorzien voor post 10 Fondsen van de vereniging:

10	Fondsen van de vereniging		
	100	Beginvermogen	
	101	Permanente financiering	
		1011	Permanente financiering ontvangen in contanten
		1012	Permanente financiering ontvangen in natura

6. Rekening 101 Permanente financiering, registreert de schenkingen, legaten en subsidies in contanten of in natura bestemd om de activiteiten van de vereniging duurzaam te ondersteunen. Het saldo van de rekening 101 kan dan ook nooit negatief zijn.

7. Rekening 100 Beginvermogen registreert het vermogen van de vereniging dat tot uitdrukking komt bij het opstellen van de beginbalans hetzij bij de oprichting van de vereniging, hetzij op de eerste dag van het boekjaar, waarop de bepalingen van het voornoemde K.B. van 19 december 2003 van toepassing zijn als gevolg van de vrijwillige of verplichte (ingevolge overschrijding van de criteria opgenomen in het K.B. van 19 december 2003) overgang van het statuut van kleine naar grote of zeer grote vereniging.

8. Welnu bij het opstellen van de beginbalans kan het saldo van deze rekening in bepaalde gevallen negatief zijn.

9. Een eerste mogelijkheid is dat, bij de opstelling van de beginbalans volgens de zero-based methode zoals voorzien in artikel 37 § 3 tweede lid van het K.B. van 19 december 2003, bepaalde activa weliswaar niet geboekt worden in de beginbalans, doch financiële verplichtingen op de passiefzijde van de beginbalans moeten worden uitgedrukt.
De betrokken activa worden niet geboekt aangezien ze niet meer in het bezit zijn van de vereniging zij het als gevolg van vernietiging, diefstal of schenking aan een andere entiteit.
In zo'n hypothese zal rekening 100 de beginbalans in evenwicht dienen te brengen, waardoor deze rekening een negatief saldo vertoont.

10. Een tweede mogelijkheid is diegene waarbij, bij het opstellen van de beginbalans volgens de zero-based methode, bepaalde activa niet kunnen gewaardeerd worden tegen een betrouwbare marktwaarde of gebruikswaarde.
Artikel 37 § 3 tweede lid bepaalt in zo'n geval dat deze activa niet dienen te worden opgenomen in de beginbalans. De betrokken activa worden dan wel in de toelichting bij de jaarrekening beschreven met de vermelding dat er geen betrouwbare marktwaarde of gebruikswaarde kan worden op toegepast.
Ook in zo'n hypothese zal - gelet op het voorhanden zijn van financiële verplichtingen - rekening 100 de beginbalans in evenwicht dienen te brengen, waardoor deze rekening een negatief saldo vertoont.

11. Een derde mogelijkheid bestaat erin dat de vereniging gesplitst wordt, waarbij bij de opstelling van de beginbalans zou blijken dat de aan de vereniging toegekende verhouding van de gewaardeerde activa en passiva niet in evenwicht is.
Ook hier fungeert rekening 100 als evenwichtsrekening in de beginbalans.

12. Bij de vaststelling dat in de beginbalans van een vereniging, post 10 Fondsen van de vereniging in voorkomend geval een negatief saldo vertoont, worden de volgende opmerkingen geformuleerd:

- enerzijds kan enkel rekening 100 Beginvermogen een negatief saldo vertonen, onder meer in de gevallen die hierboven zijn uiteengezet;
- anderzijds kan rekening 100 enkel een negatief saldo vertonen bij de opstelling van de beginbalans.

13. Mochten er inderdaad in een later stadium van het bestaan van de vereniging bvb. goederen tenietgaan, dan zal dit geboekt worden als een (uitzonderlijke) kost in de resultatenrekening van de vereniging.

14. In zo'n hypothese zal rekening 14 Overgedragen resultaat worden gedebiteerd en kan ze zelfs een negatief saldo vertonen dat dan in mindering komt van het netto-actief van de vereniging[2]. Rekening 100 wordt in dat geval niet gebruikt.

---

1 Koninklijk Besluit van 19 december 2003 betreffende de boekhoudkundige verplichtingen en de openbaarmaking van de jaarrekening van bepaalde verenigingen zonder winstoogmerk, internationale verenigingen zonder winstoogmerk en stichtingen.

2 Het netto-actief van de vereniging bestaat uit de rubrieken 10 Fondsen van de vereniging, 12 Herwaarderingsmeerwaarden, 13 Bestemde fondsen, 14 Overgedragen resultaat en 15 Kapitaalsubsidies