

COMMISSIE VOOR BOEKHOUDKUNDIGE NORMEN

CBN-advies NFP/3 - Boekhoudkundige behandeling van goederenvoorraden in kringloopcentra opgericht als vereniging zonder winstoogmerk

Advies van 19 december 2007

- I. Boekhoudkundige registratie van schenkingen in natura
- II. Waardering van schenkingen in natura / opmaak van de inventaris

Inleiding

De Commissie werd om advies gevraagd inzake de boekhoudkundige verwerking van voorraden in zogeheten "kringloopcentra". Deze rechtspersonen, doorgaans opgericht in de rechtsvorm van een VZW, zijn erkend door de overheid en moeten aan bepaalde normen en verplichtingen voldoen. Het doel van een kringloopcentrum is het verzamelen, opslaan, sorteren, herstellen en verkopen van afgedankte goederen, zoals meubelen, huisraad, speelgoed, boeken enz., zodat deze goederen - tegen sterk gereduceerde prijs - opnieuw in gebruik kunnen worden genomen. Zij beschikken daartoe over een inzamelingsdienst, een sorterings- en verkoopsruimte.

Een belangrijke vaststelling is dat de betrokken goederen door particulieren of ondernemingen aan de centra worden geschonken.

Boekhoudkundige behandeling van de voorraad geschonken goederen in kringloopcentra met toepassing van het koninklijk besluit van 19 december 2003

Het voornoemde koninklijk besluit dat de gemeenrechtelijke bepalingen inzake boekhouding en jaarrekening geldend voor vennootschappen heeft aangepast aan de verenigingen zonder winstoogmerk, gelet op de bijzondere aard van hun werkzaamheden en van hun wettelijk statuut, heeft precies inzake schenkingen (en legaten) in natura gedaan aan verenigingen, verschillende, van het gemeen recht afwijkende, specifiek aangepaste regels bepaald die voor de kringloopcentra relevant zijn.

De soms complexe praktische problemen die kringloopcentra ondervinden inzake administratieve en boekhoudkundige voorraadverwerking heeft in wezen te maken met de zeer grote diversiteit van de goederen die hun geschonken worden en met de vaak geringe waarde ervan (althans als ze berekend wordt per afzonderlijk item).

I. Boekhoudkundige registratie van schenkingen in natura

Terzake is artikel 2 § 2 van het voornoemde koninklijk besluit van toepassing.

Deze bepaling stelt dat de goederen die aan de vereniging worden geschonken of nagelaten enkel worden geboekt als ze bestemd zijn om te worden gerealiseerd (verkocht), wat het geval is in kringloopcentra. De betrokken goederen worden geregistreerd hetzij bij het opmaken van de inventaris, hetzij bij realisatie (verkoop) indien de realisatie de inventaris voorafgaat.

II. Waardering van schenkingen in natura / opmaak van de inventaris

Terzake zijn de artikelen 7, 1° en 8 § 2 van het voornoemde koninklijk besluit van toepassing.

Artikel 31 van het uitvoeringsbesluit van 30 januari 2001 van het Wetboek van vennootschappen werd als volgt aangevuld door artikel 7, 1° van het voornoemde besluit van 19 december 2003 : " Wanneer de verschillende bestanddelen van een geheel dat voor een globale prijs werd verkregen, bij ontstentenis van objectieve maatstaven, individueel niet betekenisvol zijn en niet afzonderlijk kunnen worden gewaardeerd, dan mag het geheel op zijn globale waarde worden gewaardeerd".

Wat deze bepaling betreft, die het mogelijk maakt af te wijken van de individuele waardering van actiefbestanddelen zoals voorgeschreven door het gemeen recht, is de Commissie van oordeel dat de termen "voor een globale prijs verkregen" ook doelen op de hypothese - zoals bij kringloopcentra - waarin actiefbestanddelen "om niet" werden verkregen en derhalve bij wijze van schenking door de verenigingen werden verworven. Voor deze interpretatie vindt de Commissie steun in het verslag aan de Koning dat het voornoemde koninklijk besluit van 19 december 2003 voorafgaat en waarin duidelijk wordt gesteld dat inzake schenkingen in natura de Regering geopteerd heeft voor een eenvoudige boekhoudkundige verwerking aangepast aan de praktijk van de verenigingen terzake. Objectief gesproken ziet de Commissie overigens niet in waarom de toepassing van de voornoemde bepaling - gelet op haar doelstelling zoals algemeen toegelicht in het verslag aan de Koning - zou moeten beperkt worden tot de gevallen waarin de goederen tegen bezwarende titel werden verworven. Die vaststelling klemt des te meer aangezien in kringloopcentra de waarde van de geschonken goederen afzonderlijk genomen in de regel vrij gering tot verwaarloosbaar is.

Artikel 8 § 2 van het voornoemde koninklijk besluit bepaalt verder dat de geschonken goederen die bestemd zijn om te worden gerealiseerd (verkocht), gewaardeerd worden tegen hun waarschijnlijke realisatiewaarde bij het opmaken van de inventaris of tegen hun realisatiewaarde als ze verkocht worden voor de opmaak van de inventaris.

Wat deze bepaling betreft is de Commissie van oordeel dat bij het opmaken van de inventaris, een onderscheid moet worden gemaakt tussen enerzijds geschonken goederen in voorraad die "verkoopsklaar" zijn, en anderzijds geschonken goederen in voorraad die op grond van de kwaliteitsbeoordeling verricht door het management van het kringloopcentrum nog niet verkoopsklaar zijn (omdat ze bvb. moeten worden hersteld) of dit redelijkerwijze nooit zullen zijn (bvb. bij volslagen gebrek aan potentiële afnemers).

Naar het oordeel van de Commissie moet er in het geval van niet verkoopsklare goederen inderdaad van uitgegaan worden dat de vermoedelijke realisatiewaarde bij het opmaken van de inventaris in de regel niet of zeer moeilijk bepaalbaar zal zijn of nihil zal zijn. Met toepassing van het voorzichtigheidsbeginsel in de context van het koninklijk besluit van 19 december 2003 heeft die vaststelling volgens de Commissie dan ook tot gevolg dat bij het opmaken van de inventaris enkel de voorraad van verkoopsklare geschonken goederen moet worden gewaardeerd tegen vermoedelijke realisatiewaarde, en dat daarentegen voorraden van goederen die vooralsnog niet verkoopsklaar zijn - of het wellicht nooit zullen zijn - slechts "pro memoria" hoeven te worden vermeld in de inventaris. Het verslag aan de Koning dat het voornoemde koninklijk besluit voorafgaat stelt overigens uitdrukkelijk dat als de vermoedelijke realisatiewaarde "nihil" is, de betrokken goederen enkel "pro memoria i.e. zonder te worden gewaardeerd, in de inventaris worden vermeld.

De vaststelling door het management van het kringloopcentrum dat bepaalde voorraden niet verkoopsklaar zijn, moet objectief en controleerbaar zijn. Dit impliceert dat in het centrum een aangepaste administratieve kwaliteitscontrole wordt georganiseerd aan de hand van vooraf bepaalde objectieve criteria die het mogelijk maken te toetsen of goederen verkoopsklaar dan wel niet verkoopsklaar zijn.