

**HET NIEUW BOEKHOUDKUNDIG
STELSEL VAN DE GROTE EN
ZEER GROTE VERENIGINGEN**

INHOUDSTAFEL

WOORD VAN DE MINISTER.....	5
WOORD VOORAF WERKGROEP	6
HOOFDSTUK 1: HET BOEKHOUDKUNDIG KADER.....	8
1. TOEPASSINGSSFEER	8
1.1. GROTE VERENIGING.....	8
1.2. ZEER GROTE VERENIGING	8
1.3. DUUR VAN HET BOEKJAAR	8
1.4. BETEKENIS VAN DE TERM "ONTVANGSTEN"	9
1.5. BETEKENIS VAN DE TERM "TOTAAL BALANS"	9
1.6. ANDERE VERPLICHTINGEN.....	9
1.7. CONSOLIDATIE	9
1.8. VERENIGINGEN MET BIJZONDERE REGLEMENTERING	9
1.9. INWERKINGTREDING.....	10
2. STRUCTUUR VAN DE BOEKHOUDKUNDIGE VERPLICHTINGEN	10
2.1. ALGEMENE KENMERKEN VAN DE VOLLEDIGE BOEKHOUDING.....	10
2.2. OVERZICHT VAN DE STRUCTUUR VAN HET KONINKLIJK BESLUIT INZAKE DE BOEKHOUDING VAN DE GROTE EN ZEER GROTE VERENIGINGEN.....	11
HOOFDSTUK 2: DOEL VAN TRANSPARANTIE.....	12
1. INTERNE TRANSPARANTIE.....	12
1.1. OPSTELLEN VAN DE JAARREKENING EN VAN EEN BEGROTING	12
1.2. DE "JAARREKENING" VOOR DE GROTE EN ZEER GROTE VERENIGINGEN	12
1.3. DE BEGROTING VAN DE VERENIGING	12
1.4. TOEGANG TOT BOEKHOUDKUNDIGE DOCUMENTEN	12
2. EXTERNE TRANSPARANTIE.....	14
HOOFDSTUK 3: HET VOEREN VAN DE BOEKHOUDING.....	14
1. ALGEMENE PRINCIPES	14
2. VOORSCHRIFTEN BETREFFENDE DE BOEKEN EN DE REKENINGEN	14
3. BEWARINGSPLICHT	15
4. VERANTWOORDINGSSTUKKEN	15
5. NIET COMPENSATIE.....	15
6. JAARLIJKSE INVENTARIS	15
HOOFDSTUK 4: DE WAARDERINGSREGELS – ALGEMEENHEDEN	16
1. OMSCHRIJVING VAN HET PRINCIPE VAN DE INDIVIDUELE WAARDERING.....	16
2. ALGEMENE REGELS INZAKE "AANSCHAFFINGSWAARDE"	16
2.1. OMSCHRIJVING.....	16
2.2. AANSCHAFFINGSPRIJS	16
2.3. AANKOOPPRIJS IN GEVAL VAN RUIL (RUILWAARDE).....	16

2.4. VERVAARDIGINGSPRIJS	17
3. GEHERWAARDEERDE AANSCHAFFINGSWAARDE	17
4. WAARDEDALING VAN ACTIVA.....	17
4.1. DEFINITIES	17
4.2. ENKELE ALGEMENE REGELS	18
4.3. TOEPASSING VAN AFSCHRIJVINGEN EN WAARDEVERMINDERINGEN IN CONCRETE GEVALLEN	18
4.3.1. Immateriële vaste activa.....	18
4.3.2. Materiële vaste activa.....	18
4.3.3. Waardeverminderingen op financiële vaste activa.....	18
4.3.4. Waardeverminderingen in geval van vorderingen op meer dan één jaar en ten hoogste één jaar	18
4.3.5. Waardeverminderingen op voorraden.....	18
5. VOORZIENINGEN VOOR RISICO'S EN KOSTEN	19
6. OVERZICHT VAN ENKELE RUBRIEKEN VAN DE JAARREKENING: WAARDERING EN TOE TE PASSEN BOEKHOUDPRINCIPES	19
6.1. OPRICHTINGSKOSTEN	19
6.2. IMMATERIËLE VASTE ACTIVA	19
6.3. MATERIËLE VASTE ACTIVA.....	20
6.3.1. Algemeen	20
6.3.2. Materiële vaste activa (A, B, C en E) die volle eigendom zijn van de vereniging zijn.....	20
6.3.3. Materiële vaste activa (a, b, c en e) die niet volle eigendom zijn van de vereniging zijn	20
6.3.4. Waardering.....	21
6.3.5. Het "bezitten" van gebruiksrechten zonder eigenaar te zijn	22
6.3.6. Samenvatting	22
6.4. LEASING EN SOORTGELIJKE RECHTEN.....	23
6.5. FINANCIËLE VASTE ACTIVA	23
6.5.1. Belangen in vennootschappen	23
6.5.2. Belangen in "entiteiten" andere dan vennootschappen	24
6.6. VORDERINGEN EN SCHULDEN.....	25
6.6.1. Algemeen geldende regels inzake vorderingen en schulden op zowel meer dan één jaar als op ten hoogste één jaar.....	25
6.6.2. Vorderingen en schulden met disconto.....	25
6.6.3. Overige vorderingen op meer dan één jaar en ten hoogste één jaar.....	25
6.7. VOORRADEN EN BESTELLINGEN IN UITVOERING	25
6.8. GELDBELEGGINGEN EN LIQUIDE MIDDELEN.....	25
6.8.1. Algemeen	25
6.8.2. Specifieke regels	26
6.9. FONDSSEN VAN DE VERENIGING	26
6.9.1. Definitie	26
6.9.2. Waardering.....	26
6.10. BESTEMDE FONDSSEN	26
6.11. KAPITAALSUBSIDIES.....	27
6.12. VOORZIENINGEN	27
HOOFDSTUK 5: SCHENKINGEN, LEGATEN EN SUBSIDIES.....	28
1. ALGEMENE OMSCHRIJVING	28
2. CRITERIA WAARAAN SCHENKINGEN, LEGATEN EN SUBSIDIES DIENEN GETOETST TE WORDEN	28
2.1. WAT IS HET DOEL VAN DE SCHENKING, HET LEGAAT OF DE SUBSIDIE?	28
2.1.1. Eerste mogelijke doelstelling: de oprichting of een schaaluitbreiding van de vereniging	28

2.1.2. Tweede mogelijke doelstelling: Deelname in de financiering van vaste activa nodig voor de bestaande activiteit.....	29
2.1.3. Derde mogelijke doelstelling: de dagelijkse werking ondersteunen.....	29
2.2. WAT OMVAT DE SCHENKING, HET LEGAAT OF DE SUBSIDIE?	30
3. OVERZICHT VAN SCHENKINGEN, LEGATEN EN SUBSIDIES.....	30
4. TOEPASSINGSVADEMECUM.....	32
4.1. SCHENKINGEN, LEGATEN EN SUBSIDIES IN NATURA OF IN CONTANTEN BESTEMD OM OP EEN PERMANENTE WIJZE DE VERENIGINGSWERKING TE ONDERSTEUNEN	32
4.2. SCHENKINGEN, LEGATEN EN SUBSIDIES ZOWEL IN CONTANTEN ALS IN NATURA MET ALS DOEL DE WERKING VAN DE VERENIGING TE ONDERSTEUNEN VIA TUSSENKOMSTEN IN DE VOOR DE WERKING NOODZAKELIJKE VASTE ACTIVA	34
4.3. SCHENKINGEN, LEGATEN EN SUBSIDIES ZOWEL IN NATURA ALS IN CONTANTEN, VERRICHT TER EENVOUDIGE ONDERSTEUNING VAN DE WERKING VAN DE VERENIGING	36
4.4. SCHENKINGEN EN LEGATEN IN NATURA, NIET BESTEMD VOOR DE WERKING, MAAR DIE DOOR DE VERENIGING KUNNEN GEREALISEERD (VERKOCHT) WORDEN	38
4.5. SCHENKINGEN EN LEGATEN IN NATURA DIE NIET KUNNEN GEREALISEERD WORDEN, MAAR DIE BESTEMD ZIJN OM VERDEELD TE WORDEN	40
4.6. GRATIS TER BESCHIKKING GESTELDE GOEDEREN DIE DE VERENIGING ALLEEN VOOR EIGEN WERKING GEBRUIKT	41
4.7. GRATIS TER BESCHIKKING GESTELDE GOEDEREN VAN DE VERENIGING, DIE ZE GEBRUIKT, ZOWEL VOOR EIGEN GEBRUIK ALS OM ER TEN BEZWARENDE TITEL OPBRENGSTEN UIT TE REALISEREN.....	41
4.8. SCHENKINGEN VAN DIENSTEN EN PRESTATIES (VRIJWILLIGERSWERK), ALLEEN GEBRUIKT VOOR EIGEN WERKING.....	42
4.9. VRIJWILLIGERSWERK GEEFT AANLEIDING TOT HET RECHTSTREEKS REALISEREN VAN OPBRENGSTEN.....	43
4.10. VRIJWILLIGERSWERK GEEFT AANLEIDING TOT VAST ACTIEF WAARUIT MEN EEN OPBRENGST REALISEERT	45
5. ENKELE BIJZONDERE GEVALLEN	46
5.1. HOE WORDEN DE LEDENBIJDRAGEN VERWERKT?	46
5.2. ONTVANGSTEN VOOR SPECIFIEKE WERKINGSPROJECTEN	46
5.3. BELOFTEN TOT SCHENKINGEN EN SPONSORSHIP ("PLEDGES").....	47
HOOFDSTUK 6: FONDSSEN VAN DE VERENIGING EN BESTEMDE FONDSSEN	47
1. FONDSSEN VAN DE VERENIGING.....	47
2. BESTEMDE FONDSSEN	49
HOOFDSTUK 7: VERBONDEN ENTITEITEN	51
1. DEELNEMINGEN IN VERBONDEN VENNOOTSCHAPPEN EN IN ANDERE VENNOOTSCHAPPEN WAARMEE EEN DEELNEMINGSVERHOUDING BESTAAT.....	51
2. VORDERINGEN OP VERBONDEN ENTITEITEN EN ANDERE VENNOOTSCHAPPEN WAARMEE EEN DEELNEMINGSVERHOUDING BESTAAT	51
HOOFDSTUK 8: OPENINGSBALANS	52

WOORD VAN DE MINISTER

Gedurende lange tijd waren de verplichtingen van verenigingen zonder winstoogmerk inzake het doen van rekening en verantwoording beperkt tot het voorleggen aan de leden, een maal per jaar, van de jaarrekening en van een begroting opgesteld volgens de door de raad van bestuur vrij bepaalde regels.

Deze situatie is veranderd.

De wetgever heeft immers met het oog op een grotere transparantie bij de wet van 2 mei 2002 betreffende de verenigingen zonder winstoogmerk, de internationale verenigingen zonder winstoogmerk en de stichtingen en de daaropvolgende koninklijke besluiten van 26 juni 2003 betreffende de vereenvoudigde boekhouding van bepaalde verenigingen zonder winstoogmerk, internationale verenigingen zonder winstoogmerk en stichtingen en 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, beslist de verenigingen zonder winstoogmerk meer gedetailleerde boekhoudkundige verplichtingen op te leggen.

De veranderingen in de tot nog toe geldende handelwijzen zullen ongetwijfeld in vele gevallen niet gering zijn.

Het belang van de hervorming verklaart overigens dat deze nieuwe verplichtingen niet toepasselijk zijn op verenigingen waarvoor wegens de aard van de activiteiten ervan specifieke boekhoudkundige regels gelden die zij gelijkwaardig achten aan die waarin de wet voorziet, in voorkomend geval aan de hand van de aanwijzingen die de Commissie voor Boekhoudkundige Normen in dit verband kan formuleren, alsmede dat verenigingen opgericht voor 1 januari 2004 voornoemde verplichtingen slechts moeten toepassen vanaf het boekjaar dat begint op 1 januari 2005 of later.

Teneinde zowel de kleine als de grote verenigingen de mogelijkheid te bieden zich voor te bereiden op de veranderingen was de medewerking gevraagd van drie beroepsinstellingen (Instituut der Bedrijfsrevisoren, Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten en Beroepsinstituut van erkende Boekhouders en Fiscalisten), de Nationale Bank van België en de Commissie voor Boekhoudkundige Normen met het oog op de voorbereiding van brochures waarin op duidelijke en concrete wijze de nieuwe verplichtingen voor verenigingen zonder winstoogmerk inzake het bijhouden van de boekhouding en het opstellen van de jaarrekening worden uitgelegd.

Deze doelstelling is verwezenlijkt en ik wens de leden van de werkgroep te bedanken, in het bijzonder de voorzitter ervan, professor E. De Lembre, dankzij wie de werkzaamheden binnen de vereiste termijn tot een goed einde zijn gebracht.

De brochures worden ruim verspreid, zowel in de papieren versie als door middel van de internetsites van de FOD Justitie, bovengenoemde Instellingen, de Nationale Bank van België en de Commissie voor Boekhoudkundige Normen.

Uiteraard komen niet alle vragen van boekhoudkundige aard waarmee een vereniging zonder winstoogmerk kan worden geconfronteerd, in de brochures aan bod. De Commissie voor Boekhoudkundige Normen moet op grond van de beginselen gehuldigd in deze wet en in de uitvoeringsbesluiten ervan ter zake een boekhoudleer uitwerken en de beginselen van een regelmatige boekhouding formuleren, zulks aan de hand van antwoorden, in de vorm van adviezen of aanbevelingen, op de vragen van algemene aard die haar worden gesteld, alsmede van uit eigen beweging opgestelde documenten.

Laurette ONKELINX

WOORD VOORAF WERKGROEP

In uitvoering van de wet van 2 mei 2002 op verenigingen en stichtingen behandelt het koninklijk besluit dd. 19 december 2003 de wijze waarop financiële verslaglegging in de grote en zeer grote verenigingen en stichtingen wordt georganiseerd.

Het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten, het Instituut der Bedrijfsrevisoren, het Instituut der Boekhouders en Fiscalisten, de Commissie voor Boekhoudkundige normen en de Nationale Bank van België hebben positief geantwoord op de vraag van de Federale Dienst Justitie om een brochure te redigeren die de materie van financiële verslaglegging zo duidelijk mogelijk verklaart en illustreert.

Een werkgroep met vertegenwoordigers van elk van de medewerkende instanties werd geïnstalleerd onder het voorzitterschap van Erik De Lembre, met als leden C. Balestra, C. Buydens, J. Christiaens, M. Claes, V. Hendrichs, A. Lenaert, J.-P. Maes, R. Mattheus, J.-P. Riquet, W. Rutsaert, J.-L. Servais, en P. Van Cauter, en waarvan het secretariaat door R. Van Boven gehouden werd. Geregeld participeerden eveneens A. Killesse, Y. Stempnierwsky en P. Verdonck aan de vergaderingen.

De werkgroep heeft de wet op de verenigingen en stichtingen en de eraan verbonden uitvoeringsbesluiten met betrekking tot de boekhouding grondig bestudeerd. Daaruit heeft hij gepoogd om een zo duidelijk mogelijke uitlegtekst met veel praktische voorbeelden samen te stellen, zodat zowel de leden, de bestuurders als de directie van verenigingen en stichtingen een duidelijk zicht krijgen op wat financiële verslaglegging betekent.

Het doelpubliek voor deze brochure is dus in eerste instantie niet de accountant, bedrijfsrevisor of boekhouder, maar wel de belangengroepen die over de vereniging informatie verwachten en zij die deze informatie moeten verstrekken.

Deze informatie beoogt vooral het realiseren van transparantie over wat binnen verenigingen gebeurt op financieel-economisch vlak.

In dit werk start men vanuit de vereniging, maar ook de internationale verenigingen en de stichtingen vallen onder het toepassingsveld. Het werk beperkt zich tot de boekhoudkundige aspecten, en gaat niet in op andere verplichtingen die een vereniging kan hebben in het kader van B.T.W., rechtspersonenbelasting, sociale zekerheid, enz.

De werkgroep hoopt via dit werk een positieve bijdrage te leveren tot het realiseren van transparantere financiële informatie voor verenigingen.

Brussel, 1 maart 2004

Voorzitter,
Prof. Dr. Erik DE LEMBRE

VOORZITTER

Prof. Dr. Erik DE LEMBRE, Hoogleraar aan de UGent en VlerickLeuvenGentManagementschool, Ere-Bedrijfsrevisor, Ere-Voorzitter Ernst & Young België.

LEDEN

Claudio BALESTRA
Adviseur bij het Instituut van de Bedrijfsrevisoren

Cécile BUYDENS
Afdelingshoofd, Balanscentrale, Nationale Bank van België

Prof. Dr. Johan CHRISTIAENS
Docent UGent, Bedrijfsrevisor, Ernst & Young

Micheline CLAES
Lid van de Raad van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten

Vinciane HENDRICH
Balanscentrale, Nationale Bank van België

André KILESSÉ
Vice-president Instituut van de Bedrijfsrevisoren, BDO Bedrijfsrevisoren Burg. C.V.B.A.

Antoon LENAERT
Chef van de dienst Balanscentrale, Nationale Bank van België

Jean-Pierre MAES
Voorzitter van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen

Rudi MATTHEUS
Boekhouder-fiscalist, AXIS

Jean-Pierre RIQUET
Erkende Boekhouder-Fiscalist, Lid van de Nationale Raad van het Beroepsinstituut van Erkende Boekhouders en Fiscalisten JURISTAX

Wim RUTSAERT
Bedrijfsrevisor, BDO Bedrijfsrevisoren

Jean-Louis SERVAIS
Bedrijfsrevisor, DELVAUX, FRONVILLE, SERVAIS

Yvan STEMPIERWSKY
Wetenschappelijk Secretaris bij de Commissie voor Boekhoudkundige Normen

Rutger VAN BOVEN
Adviseur bij het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten

Patrick VAN CAUTER
Bedrijfsrevisor, BDO Bedrijfsrevisoren

Philippe VERDONCK
Adjunct-directeur het Kabinet van de Minister van Middenstand en Landbouw

HOOFDSTUK 1: HET BOEKHOUDKUNDIG KADER

1. TOEPASSINGSSFEER

1.1. GROTE VERENIGING

Een vereniging wordt als groot beschouwd indien zij meer dan één van de hieronder genoemde drempels bereikt:

- a) een jaargemiddelde van vijf werknemers, uitgedrukt in voltijdse equivalenten
Vrijwilligers, uitzendkrachten en ter beschikking van de vereniging gestelde personen tellen niet mee bij de berekening.
- b) een totaal aan ontvangsten, andere dan uitzonderlijke ontvangsten, van 250.000 EUR, exclusief B.T.W.
- c) een balanstotaal van 1.000.000 EUR.

Deze grote verenigingen moeten een volledige boekhouding voeren conform de bepalingen van de wet van 2 mei 2002 op verenigingen en stichtingen. Deze bepalingen zijn gedetailleerd in het KB van 19 december 2003.

Deze grote verenigingen maken een jaarrekening op volgens het "verkort schema voor verenigingen".

1.2. ZEER GROTE VERENIGING

Een vereniging wordt als zeer groot beschouwd indien zij:

- a) HETZIJ een jaargemiddelde van meer dan 100 werknemers telt, uitgedrukt in voltijdse equivalenten
- b) HETZIJ minstens twee van de drie volgende drempels overschrijdt:
 - een jaargemiddelde van meer dan 50 werknemers, uitgedrukt in voltijdse equivalenten
 - een totaal aan ontvangsten, andere dan uitzonderlijke ontvangsten, van meer dan 6.250.000 EUR, exclusief B.T.W.
 - een balanstotaal van meer dan 3.125.000 EUR.

Deze zeer grote verenigingen moeten eveneens een volledige boekhouding voeren en een jaarrekening opstellen. Bovendien moeten ze de controle op deze laatste toevertrouwen aan een bedrijfsrevisor.

De zeer grote verenigingen maken hun jaarrekening op volgens het "volledig schema voor verenigingen".

1.3. DUUR VAN HET BOEKJAAR

De normale duur van een boekjaar is 12 maanden. Het boekjaar hoeft niet samen te vallen met het kalenderjaar. Omwille van de administratieve vereenvoudiging kiezen veel verenigingen toch voor een boekjaar dat samenloopt met het kalenderjaar, b.v. omdat de rechtspersonenbelasting waaraan ze onderworpen zijn een aangifte per kalenderjaar vereist. Indien het boekjaar afwijkt van 12 maanden zal men voor het criterium "ontvangsten" de pro-rato-regel toepassen.

Zodra de raad van bestuur, ter gelegenheid van de opmaak van de jaarrekening op het einde van het boekjaar, vaststelt dat de criteria van groot of zeer groot bereikt werden, zal zij vanaf het volgende boekjaar de boekhouding voeren volgens het systeem van grote of zeer grote verenigingen.

1.4. BETEKENIS VAN DE TERM "ONTVANGSTEN"

Via de term ontvangsten beoogt men de gewone activiteiten van de vereniging gedurende één werkingsjaar vast te leggen.

Voor de kleine vereniging is dit het totaal van de ontvangsten opgenomen in de staat van de ontvangsten en uitgaven van het minimaal schema voor de "kleine" vereniging verminderd met de uitzonderlijke ontvangsten. Het betreft dus alle ontvangsten voortvloeiende uit de normale werkingsactiviteiten van de vereniging.

Voor de grote en zeer grote verenigingen is dit de som van de opbrengsten genoteerd onder de rekeningen 70 tot en met 74 van het rekeningenstelsel.

Merken we op dat bij een nieuw opgerichte vereniging het de raad van bestuur is die, op basis van het budget, moet bepalen welk boekhoudstelsel moet gevolgd worden.

1.5. BETEKENIS VAN DE TERM "TOTAAL BALANS"

Aangezien de "kleine" vereniging geen volledige boekhouding voert, zal men zich dienen te steunen op de staat van het vermogen die men jaarlijks ter gelegenheid van de inventaris dient op te maken, nl. het totaal van de kolom "Bezittingen".

Zodra men als "grote" of "zeer grote" vereniging een volledige boekhouding voert, kent men de "balans" als element van de jaarrekening en zal men dus refereren naar het "totaal van deze balans".

1.6. ANDERE VERPLICHTINGEN

In dit werk behandelen we enkel de verplichtingen met betrekking tot de boekhouding. Het is mogelijk dat een vereniging additionele verplichtingen heeft, voortvloeiende uit andere wetgevingen waaraan zij onderworpen is. Zo zal bijvoorbeeld een vereniging die onderworpen is aan de B.T.W., buiten de boekhoudverplichtingen, ook nog een verkoop- en aankoopboek houden, ...

1.7. CONSOLIDATIE

Voor een "vereniging-groep" is geen enkele consolidatieverplichting voorzien.

Iedere vereniging dient de verbonden entiteiten op te nemen in de balans en informatie hieromtrent te verschaffen in de toelichting in de staat betreffende de Financiële vaste activa.

1.8. VERENIGINGEN MET BIJZONDERE REGLEMENTERING

De verenigingen die reeds door een bijzonder reglement of door een bijzondere wetgeving onderworpen zijn aan boekhoudkundige verplichtingen, moeten de boekhoudkundige verplichtingen opgelegd door de wet op de verenigingen en stichtingen niet volgen, voor zover hun eigen reglement of wetgeving op de boekhouding minstens gelijkwaardig is.

Over de gelijkwaardigheid beslist de raad van bestuur.

De daaruit volgende jaarrekening dient men in ieder geval bij de Balanscentrale van de NBB neer te leggen.

1.9. INWERKINGTREDING

Verenigingen die bestaan vóór 1 januari 2004 moeten hun boekhouding aanpassen ten laatste vanaf het eerste boekjaar dat ingaat op of na 1 januari 2005.

Verenigingen opgericht vanaf 1 januari 2004 organiseren onmiddellijk hun boekhouding volgens de bepalingen vermeld in de wet van 2 mei 2002 en het koninklijk besluit van 19 december 2003.

Voorbeeld 1

Een sedert 1975 bestaande vereniging "Steuncomité" stelt per 31 december 2003 vast dat het totaal van de ontvangsten uit de gewone activiteiten 300.000 EUR bedraagt. Ze stelt twee personeelsleden tewerk. Uit de staat van het vermogen per einde 2003 blijkt een totaal van 215.000 EUR.

Deze bestaande vereniging weet dat ze, indien ze niet verder groeit per 1 januari 2005, onderworpen zal worden aan de verplichtingen van de kleine verenigingen. Het is aan te bevelen dat ze gedurende het boekjaar 2004 haar administratieve organisatie aanpast zodat ze aan alle verplichtingen van de kleine vereniging kan voldoen per 1 januari 2005. Uiteindelijk zullen de criteria zoals ze voorkomen per 31 december 2004 bepalen welke boekhouding ze zal voeren.

Voorbeeld 2

Op 2 februari 2004 wordt een V.Z.W. opgericht. Om te kunnen bepalen welke vorm van boekhouding zij moet voeren, zal de raad van bestuur een schatting moeten uitvoeren van de verwachte werking voor het eerste jaar; meer bepaald van de te verwachten ontvangsten, het aantal werknemers dat men in dienst zal hebben en het totaal van de werkingsmiddelen. Het eerste budget kan hiervoor een goede bron van informatie zijn.

Op basis van deze schatting bepaalt men dan welke soort boekhouding men moet voeren.

Op het einde van het eerste boekjaar kent men uit de gevoerde boekhouding het totaal van de ontvangsten, het totaal van de activa en het aantal werknemers. Dit resultaat is bepalend voor het organiseren van de boekhouding voor volgend jaar.

2. STRUCTUUR VAN DE BOEKHOUDKUNDIGE VERPLICHTINGEN

2.1. ALGEMENE KENMERKEN VAN DE VOLLEDIGE BOEKHOUDING

De boekhouding wordt gevoerd volgens het systeem van het dubbel boekhouden, wat betekent:

- dat elke boekhoudkundige gebeurtenis geregistreerd in het dagboek (of in de hulpdagboeken) op de debetzijde van een rekening zijn tegenhanger moet vinden op de creditzijde van een of meerdere rekeningen
- dat elke boeking die een waardeschommeling weergeeft noodzakelijkerwijze tweemaal geboekt moet worden: enerzijds, op de debetzijde van een of meerdere rekeningen en, anderzijds, op de creditzijde van een of meerdere rekeningen
- dat het totaal van alle debetbedragen en het totaal van alle creditbedragen in het dagboek steeds aan elkaar gelijk moeten zijn
- dat eveneens steeds aan elkaar gelijk moeten zijn: enerzijds, het totaal van de debetbewegingen en het totaal van de creditbewegingen op de rekeningen en anderzijds, deze totalen en die van het dagboek
- dat de verificatie van deze gelijkheden het bijhouden van een bewegingstabel voor de rekeningen vereist, waarnaar de boekingen uit het dagboek worden overgebracht

Voor het voeren van een dubbele boekhouding, zoals hierboven beschreven, is een accountancy-software aanbevolen.

2.2. OVERZICHT VAN DE STRUCTUUR VAN HET KONINKLIJK BESLUIT INZAKE DE BOEKHOUDING VAN DE GROTE EN ZEER GROTE VERENIGINGEN

Hierna volgt ten informatieve titel de structuur van het koninklijk besluit van 19 december 2003:

Deel I – Regels betreffende de boekhouding en de jaarrekeningen van de verenigingen zonder winstoogmerk bepaald in artikel 17, § 3 van de wet van 2 mei 2002.

Boek I - Aanpassingen aan de verplichtingen die voor de V.Z.W., bedoeld in artikel 17, § 3 van de wet, voortvloeien uit de wet van 17 juli 1975, m.b.t. de boekhouding van de ondernemingen

Titel I - Aanpassingen betreffende de invoering van een volledige boekhouding

Hoofdstuk I - De bepalingen van de wet van 17 juli 1975 van toepassing op verenigingen

Hoofdstuk II - Specifieke bepalingen voor de boeking van schenkingen en legaten in natura

Hoofdstuk III - De minimumindeling van een genormaliseerd rekeningenstelsel

Hoofdstuk IV - Het houden en het bewaren van de boeken

Titel II - Aanpassingen betreffende de maatstaven voor de waardering van de inventaris

Titel III - Specifieke regels betreffende de waardering van schenkingen en legaten in natura

Titel IV - Aanpassingen betreffende de vorm en de inhoud van de jaarrekeningen

Hoofdstuk I - Algemene beginselen

Hoofdstuk II - Volledige jaarrekening

Afdeling I - Schema van de balans

Afdeling II - Schema van de resultatenrekening

Afdeling III - Inhoud van de toelichting

Hoofdstuk III - Jaarrekening in verkorte vorm

Afdeling I - Schema van de balans

Afdeling II - Schema van de resultatenrekening

Afdeling III - Inhoud van de toelichting

Hoofdstuk IV - Inhoud van bepaalde rubrieken

Afdeling I - Inhoud van bepaalde rubrieken van de balans

Afdeling II - Inhoud van bepaalde rubrieken van de resultatenrekening

Boek II - Diverse bepalingen

Deel II – Regels betreffende de boekhouding en de jaarrekeningen van de stichtingen en de internationale verenigingen zonder winstoogmerk bedoeld in de artikelen 37, §3 en 53, §3 van de wet van 2 mei 2002

Deel III – Regels betreffende de openbaarmaking van de jaarrekening

Deel IV – Diverse en overgangsbepalingen

HOOFDSTUK 2: DOEL VAN TRANSPARANTIE

1. INTERNE TRANSPARANTIE

1.1. OPSTELLEN VAN DE JAARREKENING EN VAN EEN BEGROTING

De verenigingen zijn verplicht om een jaarrekening over het voorbije boekjaar op te stellen en een begroting voor het volgende boekjaar. Ieder jaar en ten laatste binnen zes maanden na afsluitingsdatum van het boekjaar, legt de raad van bestuur de jaarrekening en de begroting ter goedkeuring voor aan de algemene vergadering.

1.2. DE "JAARREKENING" VOOR DE GROTE EN ZEER GROTE VERENIGINGEN

De jaarrekening van grote en zeer grote verenigingen bestaat uit de volgende documenten:

- de balans
- de resultatenrekening
- een toelichting.

Deze documenten vormen één geheel en maken de jaarrekening van de vereniging uit. De jaarrekening opgesteld door de raad van bestuur wordt voorgelegd aan de leden van de algemene vergadering en is identiek aan deze die moet worden neergelegd, volgens het verkort schema voor de grote vereniging en volgens het volledig schema voor de zeer grote vereniging.

De door de grote verenigingen neer te leggen jaarrekening is opgemaakt in EUR, zonder decimalen, en deze van de zeer grote verenigingen in duizenden EUR, zonder decimalen.

De jaarrekening moet worden opgesteld met inachtneming van de beginselen van voorzichtigheid, oprechtheid, goede trouw en duidelijkheid.

1.3. DE BEGROTING VAN DE VERENIGING

De wetgeving met betrekking tot de boekhouding heeft geen verplicht schema van begroting voorzien voor de verenigingen.

Maar om een duidelijke, coherente en verstaanbare vergelijking te kunnen maken tussen de jaarrekening en de begroting, is het wenselijk dat het schema van de begroting gebaseerd is op dat van de jaarrekening.

Balans en resultatenrekening zijn trouwens elementen die in het begrotingsproces voorkomen, nl. investeringsbudget, financieringsbudget, liquiditeitsbudget en uiteraard resultatenbudget. Wenst de vereniging in haar budget meer analytische informatie op te nemen, dan is het toch aan te bevelen dat men vanuit deze analytische benadering een samenvatting maakt die aansluit bij de jaarrekening.

1.4. TOEGANG TOT BOEKHOUDKUNDIGE DOCUMENTEN

Alle leden van een vereniging kunnen op de zetel van de vereniging het ledenregister, de processen-verbaal, de beslissingen van de algemene vergadering en van de raad van bestuur raadplegen, evenals, onder bepaalde voorwaarden, de boekhoudkundige documenten van de vereniging.

Hiertoe richten zij een schriftelijk verzoek aan de raad van bestuur met wie zij een datum en een uur voor de raadpleging van de documenten en stukken overeenkomen. Deze kunnen niet worden verplaatst.

2. EXTERNE TRANSPARANTIE

De grote en zeer grote verenigingen moeten hun jaarrekening bij de Balanscentrale neerleggen, binnen 30 dagen na de datum van de algemene vergadering.

De Balanscentrale is belast met de openbaarmaking ervan en met het overmaken van een kopie aan de griffie van de rechtbank van koophandel, die de kopie zal toevoegen aan het elektronisch dossier van de betrokken verenigingen, hetgeen de vereniging de naleving van een dubbele neerleggingsformaliteit bespaart.

Verenigingen moeten geen informatie met betrekking tot de sociale balans bij hun jaarrekening voegen, tenzij ze 20 of meer werknemers, uitgedrukt in voltijdse equivalenten, tewerkstellen.

HOOFDSTUK 3: HET VOEREN VAN DE BOEKHOUDING

De bepalingen van de wet van 17 juli 1975 betreffende het voeren van een boekhouding door vennootschappen zijn van toepassing op de grote en zeer grote verenigingen. Dit houdt de volgende verplichtingen in.

1. ALGEMENE PRINCIPES

Elke vereniging voert een voor de aard en de omvang van haar bedrijf passende boekhouding en neemt de bijzondere wetsvoorschriften betreffende de vereniging in acht. Dit noemt men het relevantieprincipe. De boekhouding moet zodanig gevoerd worden dat de informatie nodig voor het nemen van beslissingen ter beschikking is.

In algemene regel omvat de boekhouding alle verrichtingen, bezittingen, vorderingen, schulden en verplichtingen, van welke aard ook, van de vereniging. Inzake het bijzonder geval van schenkingen in natura verwijzen we naar hoofdstuk 5 hierna.

Indien een vereniging onderscheiden bedrijven in economische zin uitoefent, wordt voor elk van die bedrijven, binnen hun unieke boekhouding, een afzonderlijk systeem van rekeningen aangelegd.

Het principe van de voorzichtigheid is de bekommernis om de toestand van de vereniging niet gunstiger voor te stellen dan hij in feite is. Dit principe mag niet misbruikt worden met het enige doel de criteria die de vorm en inhoud van de jaarrekening bepalen te beïnvloeden.

2. VOORSCHRIFTEN BETREFFENDE DE BOEKEN EN DE REKENINGEN

De boekhouding moet gevoerd worden via het gebruik van een stelsel van boeken en rekeningen. Dit betekent dat de wettelijke bepalingen voorzien in:

- de aard van de te gebruiken boeken
- de diverse (vorm-)voorwaarden waaraan de boeken moeten voldoen
- de informatie die ze moeten bevatten
- een minimum rekeningenstelsel dat men dient te gebruiken.

Dit alles moet de objectiviteit en de bewijskracht van de boekhouding garanderen.

3. BEWARINGSPLICHT

Verenigingen moeten hun boeken gedurende tien jaar bewaren. Deze periode begint te lopen vanaf de eerste januari van het jaar dat volgt op hun afsluiting.

Aangezien de boeken zowel op papier als infomadicadrager kunnen gevoerd worden, betekent deze bewaringsplicht dat men de nodige maatregelen dient te treffen die ervoor zorgen dat ongeacht de drager de gegevens gedurende de bewaringstijd noch verdwijnen, noch veranderd kunnen worden.

Het ongesplitste dagboek, het centraal boek en het inventarisboek moeten als origineel worden bewaard. De andere kunnen hetzij als origineel hetzij als kopie bewaard worden.

4. VERANTWOORDINGSSTUKKEN

Iedere verrichting van de vereniging die in de boekhouding opgenomen wordt, moet ondersteund worden door een intern of een extern verantwoordingsstuk. Daardoor wordt de objectiviteit van de registratie gewaarborgd.

Meestal heeft men verantwoordingsstukken per verrichting, maar het is toegelaten om voor prestaties van goederen en diensten in het klein het dagelijks totaal als verantwoording te nemen.

5. NIET COMPENSATIE

Normaal is het verboden om verrichtingen te compenseren. Opbrengsten en kosten mogen niet met elkaar gecompenseerd worden. Vorderingen en schulden op eenzelfde persoon mogen eveneens niet gecompenseerd worden.

Voorbeeld 3

Een V.Z.W. int ter gelegenheid van een seminarie 1.000 EUR als omzet en heeft voor 50 EUR broodjes en 30 EUR drank aangekocht.

De boeking zal zijn omzet 1.000 EUR en 80 EUR aankopen. Omzet en aankopen kunnen dus niet gecompenseerd worden, ook al zal men analytisch aanduiden dat de netto opbrengst van het seminarie 920 EUR is.

Voorbeeld 4

Een slager verzorgt in eigen beheer een barbecue voor een vereniging en belooft haar 20 % van de totale omzet die 5.000 EUR bedraagt. Hij stort dan ook 1.000 EUR aan de vereniging. Hier neemt de vereniging alleen 1.000 EUR als opbrengst op. Zoals later in hoofdstuk 5 zal blijken, is deze opbrengst aan te duiden in de resultatenrekening onder de rubriek "Lidgeld, schenkingen, legaten en subsidies" (rekening 73).

6. JAARLIJKSE INVENTARIS

Per einde boekjaar zal de vereniging haar boekhouding afsluiten en samenvatten in een jaarrekening. Naar aanleiding van deze afsluiting wordt de reële toestand opgenomen (inventaris). In de mate dat de boekhoudkundige rekeningen hiervan afwijken worden deze aangepast.

HOOFDSTUK 4: DE WAARDERINGSREGELS – ALGEMEENHEDEN

1. OMSCHRIJVING VAN HET PRINCIPE VAN DE INDIVIDUELE WAARDERING

Iedere gebeurtenis, die in de boekhouding opgenomen moet worden, dient men in geld uit te drukken. Waarderen is een keuzeproces waarbij men enerzijds de waarderingsregels opgelegd door de wetgever volgt, maar anderzijds ook zelfstandig keuzes dient te maken.

Het doel van het waarderingsproces is te komen tot een "getrouwe" weergave van de gebeurtenissen, de bezittingen en de schulden binnen de vereniging. Het is de raad van bestuur die uiteindelijk de keuzes vastlegt.

Waarderen gebeurt per gebeurtenis, met andere woorden per object en is dus individueel. Wanneer objecten dezelfde economische, juridische en technische kenmerken vertonen mogen ze als groep gewaardeerd worden.

2. ALGEMENE REGELS INZAKE "AANSCHAFFINGSWAARDE"

2.1. OMSCHRIJVING

Het basiswaarderingsstelsel is dit van de historische waarde, nl. de aanschaffingswaarde. Dit is de waarde die bij oorsprong (de verwerving via aankoop, zowel als de fabricagekostprijs bij eigen productie) is vastgelegd, desgevallend aangepast door afschrijvingen, waardeverminderingen of herwaarderingsmeerwaarden.

In het geval dat, voor een totaalprijs, een geheel van bestanddelen werd aangekocht, moet de aankoopprijs van elk stuk van die partij zo goed mogelijk worden vastgesteld. Dit doet men door de aankoopprijs voor de hele partij volgens objectieve criteria te verdelen over de elementen (individuele waardering). Enkel in het geval men geen objectief criterium heeft om aan elk element van de partij een aanschaffingswaarde toe te kennen, mag de partij als dusdanig voor haar totale aanschaffingswaarde worden geboekt.

2.2. AANSCHAFFINGSPRIJS

Dit is de prijs bij aankoop op de aankoopmarkt, verhoogd met de bijkomende kosten. Hiermee bedoelt men alle kosten die nodig zijn om het aangekochte goed functioneel te maken. Deze kosten kunnen zowel interne als externe kosten zijn.

2.3. AANKOOPPRIJS IN GEVAL VAN RUIL (RUILWAARDE)

De aanschaffingswaarde van een door ruil verkregen actiefbestanddeel is de marktwaarde van het (de) in ruil hiervoor overgedragen actiefbestanddeel(-delen).

Is deze waarde moeilijk vast te stellen, dan is de aanschaffingsprijs de marktwaarde van het door ruil verkregen actiefbestanddeel. Deze waarden worden geschat op de datum van de ruil.

Als bij de ruil een opleg in geld is verkregen, is voor de vereniging die de opleg heeft betaald, de aanschaffingswaarde van het door ruil verworven actief, de marktwaarde van de in ruil overgedragen goederen, met inbegrip van het bedrag van de opleg. Voor de vereniging die de opleg heeft ontvangen is de aanschaffingswaarde de marktwaarde van de in ruil overgedragen goederen, na aftrek van het bedrag van de opleg.

2.4. VERVAARDIGINGSPRIJS

Dit is algemeen gezien de som van alle kosten die men heeft moeten maken om het actief te vervaardigen. De vervaardigingsprijs omvat naast de aanschaffingskosten der grondstoffen, verbruiksgoederen en hulpstoffen, de productiekosten die rechtstreeks aan het individuele product of aan de productgroep toerekenbaar zijn, evenals het evenredig deel van de productiekosten die slechts onrechtstreeks aan het individueel product of aan de productgroep toerekenbaar zijn, voor zover deze kosten op de normale productieomvang betrekking hebben. Het staat de verenigingen echter vrij deze onrechtstreekse productiekosten niet geheel of gedeeltelijk in de vervaardigingsprijs van het gereed product op te nemen; in geval van deze mogelijkheid wordt gebruikgemaakt moet zulks in de toelichting worden vermeld.

3. GEHERWAARDEERDE AANSCHAFFINGSWAARDE

Herwaardering van de aanschaffingswaarde is toegelaten ingeval dit aanleiding zou geven tot een getrouwer beeld. Inderdaad, de evolutie van het algemeen prijspeil, de evolutie van de technische vooruitgang, de evolutie van het bedrijfseconomisch of het dienstverlenend nut maakt dat sommige activa een meerwaarde vertonen ten overstaan van de boekwaarde. Dit betekent dat de aanschaffingswaarde verminderd met de geboekte waardeverminderingen en afschrijvingen niet langer een getrouw beeld van de werkelijke waarde geeft. In dit geval heeft men de mogelijkheid om tot herwaardering over te gaan. Het "herwaarderingsstelsel" is echter geen verplichting.

Ter gelegenheid van deze herwaardering wordt boekhoudkundig een "permanent" vermogen gecreëerd dat definitief opgenomen wordt onder een specifieke rubriek "Herwaarderingsmeerwaarden".

4. WAARDEDALING VAN ACTIVA

4.1. DEFINITIES

Twee begrippen staan hier centraal: afschrijvingen en waardeverminderingen.

- Onder "afschrijvingen" verstaat men de bedragen ten laste van de resultatenrekening genomen, m.b.t. oprichtingskosten en tot immateriële en materiële vaste activa waarvan de gebruiksduur beperkt is, teneinde hetzij het bedrag van deze oprichtingskosten en van de eventueel geherwaardeerde aanschaffingskosten van deze vaste activa te spreiden over hun waarschijnlijke nuttigheids- of gebruiksduur, hetzij deze kosten ten laste te nemen op het ogenblik dat zij worden aangegaan.
- Onder "waardeverminderingen" verstaat men correcties op de aanschaffingswaarde van de actiefbestanddelen, andere dan deze vermeld in het vorige lid, om rekening te houden met al dan niet als definitief aan te merken ontwaardingen bij het afsluiten van het boekjaar.

De gecumuleerde afschrijvingen en waardeverminderingen worden voor de voorstelling in de balans afgetrokken van de actiefposten waarop ze betrekking hebben.

4.2. ENKELE ALGEMENE REGELS

Bij de toepassing van afschrijvingen en waardeverminderingen houdt men rekening met:

- de eisen van voorzichtigheid, oprechtheid en goede trouw
- de "individuele" toepassing, tenzij de activa identieke economische, technische of juridische kenmerken vertonen; in dit geval kunnen ze als één geheel gewaardeerd worden
- de voor afschrijvingen essentiële voorwaarde van bestendigheid
- de eis dat waardeverminderingen niet mogen worden behouden wanneer deze niet langer noodzakelijk zijn.

4.3. TOEPASSING VAN AFSCHRIJVINGEN EN WAARDEVERMINDERINGEN IN CONCRETE GEVALLEN

4.3.1. IMMATERIËLE VASTE ACTIVA

Voor immateriële vaste activa met een beperkte gebruiksduur wordt overgegaan tot afschrijvingen volgens een door de raad van bestuur opgesteld en goedgekeurd afschrijvingsplan.

Voor immateriële vaste activa waarvan de gebruiksduur niet is beperkt, wordt slechts tot waardeverminderingen overgegaan in geval van duurzame minderwaarde of ontwaarding.

4.3.2. MATERIËLE VASTE ACTIVA

De regeling is identiek aan deze van de immateriële vaste activa, hiervoor beschreven. Niettemin zijn er bijkomende bepalingen van toepassing:

- buiten gebruik gestelde vaste activa dienen afgeschreven te worden tot hun vermoedelijke realisatiewaarde
- indien de functionaliteit van een vast activum constant is (bv. bepaalde erfgoederen zoals schilderijen in een collectie van de vereniging), kan de raad van bestuur van de vereniging beslissen om dit activum niet af te schrijven en de kosten van onderhoud en vervanging die ermee verbonden zijn op te nemen in de resultatenrekening. In het desbetreffende geval dient dit vermeld en verantwoord te worden in de toelichting.

4.3.3. WAARDEVERMINDERINGEN OP FINANCIËLE VASTE ACTIVA

Waardeverminderingen worden toegepast zodra een financieel vast actief blijvend minder waard is dan de boekwaarde.

4.3.4. WAARDEVERMINDERINGEN IN GEVAL VAN VORDERINGEN OP MEER DAN ÉÉN JAAR EN TEN HOOGSTE ÉÉN JAAR

Waardeverminderingen worden toegepast zo er voor het geheel of een gedeelte van de vordering onzekerheid bestaat over de betaling hiervan op vervaldag.

Waardeverminderingen worden ook toegepast als de vermoedelijke realisatiewaarde van de vorderingen op balansdatum lager is dan de nominale waarde. Het voorgaande doet uiteraard geen afbreuk aan de juridische invorderbaarheid van de totale vordering.

4.3.5. WAARDEVERMINDERINGEN OP VOORRADEN

Zodra de boekwaarde hoger is dan de vermoedelijke realisatiewaarde worden waardeverminderingen toegepast.

5. VOORZIENINGEN VOOR RISICO'S EN KOSTEN

De voorzieningen voor risico's en kosten beogen naar hun aard duidelijk omschreven verliezen of kosten te dekken die op de balansdatum waarschijnlijk of zeker zijn, doch waarvan het bedrag niet vaststaat.

Voorzieningen mogen niet worden gebruikt voor waardecorrecties op activa.

De voorzieningen moeten voldoen aan de eisen van voorzichtigheid, oprechtheid en goede trouw. De voorzieningen voor risico's en kosten worden geïndividualiseerd naargelang van de risico's en kosten met dezelfde aard die ze moeten dekken.

Ze worden stelselmatig gevormd. Ze mogen niet afhangen van het resultaat van het boekjaar.

Overzicht van een aantal voorzieningen :

- aangegane verplichtingen inzake pensioenen, bruggpensioenen
- lopende betwistingen in verband met ontslagvergoedingen
- lopende betwistingen in verband met dienstverlening die de vereniging heeft gedaan.

Voorzieningen mogen niet gehandhaafd worden wanneer dit niet langer nodig is.

6. OVERZICHT VAN ENKELE RUBRIEKEN VAN DE JAARREKENING: WAARDERING EN TOE TE PASSEN BOEKHOUDPRINCIPES

6.1. OPRICHTINGSKOSTEN

Voor de vereniging komen in die rubriek volgende posten voor:

- Kosten van oprichting
- Kosten bij uitgifte van leningen
- Overige oprichtingskosten
- Herstructureringskosten

Kosten die worden gemaakt in het kader van een herstructurering worden alleen onder de activa opgenomen, wanneer het gaat om welbepaalde kosten die verband houden met een ingrijpende wijziging in de structuur of de organisatie van de vereniging en indien die kosten ertoe strekken een gunstige en duurzame invloed te hebben op de activiteit van de vereniging. In de toelichting moet worden verantwoord dat aan deze voorwaarden is voldaan. De herstructureringskosten die het karakter hebben van bedrijfskosten of van uitzonderlijke kosten worden geactiveerd door ze op zichtbare wijze in mindering te brengen van het totaal bedrag van respectievelijk de bedrijfskosten of de uitzonderlijke kosten.

6.2. IMMATERIËLE VASTE ACTIVA

Immateriële vaste activa zijn reële vaste activa die een recht vertegenwoordigen van niet lichamelijke aard. Zij bestaan uit:

- kosten van onderzoek en ontwikkeling: zijnde de door de vereniging gemaakte kosten die leiden tot vervaardiging en ontwikkeling van prototypes en van producten, uitvindingen en knowhow, die nuttig zijn voor de ontwikkeling van de toekomstige verenigingsactiviteiten
- concessies, octrooien, licenties, knowhow, merken en andere gelijkaardige rechten: deze activa verwerft de vereniging door aankoop. De vereniging verzekert zich daardoor van het recht tot eigen gebruik of het recht, via de toelating dat derden ervan gebruikmaken, er een inkomen uit te verkrijgen.

Tot de immateriële vaste activa behoren ook de ten bezwarende titel verworven rechten om deze activa die eigendom van derden zijn in de eigen exploitatie aan te wenden:

- de goodwill: dit is het deel van de verwervingsprijs van een entiteit of van een entiteitstak, dat de waarde van het nettoactief van de verworven entiteit of de verworven entiteitstak overschrijdt. Een gekend voorbeeld hiervan is een ziekenhuis dat overgenomen wordt door een ander ziekenhuis tegen een prijs die hoger is dan het netto actief.
- de vooruitbetalingen: zijnde alle op voorhand verrichte betalingen om later een immaterieel actief te kunnen verwerven.

De waardering van immateriële activa gebeurt tegen aanschaffingswaarde. Voor deze met beperkte levensduur past men hierop afschrijvingen toe, voor deze met onbeperkte levensduur past men eventueel waardeverminderingen toe.

Verwerft men deze activa om niet, dan gelden er bijzondere waarderingsregels zoals behandeld in het hoofdstuk 5 "Schenkingen, legaten en subsidies".

6.3. MATERIËLE VASTE ACTIVA

6.3.1. ALGEMEEN

Materiële vaste activa zijn reële vaste activa van lichamelijke aard. Zij bestaan uit:

- (A) Terreinen en gebouwen
- (B) Installaties, machines en uitrusting
- (C) Meubilair en rollend materieel
- (E) Overige materiële vaste activa
 - met (voor A, B, C, en E) telkens een onderverdeling in:
 - die volle eigendom zijn van de vereniging
 - overige
- (D) Leasing en soortgelijke rechten
- (F) Activa in aanbouw en vooruitbetalingen

6.3.2. MATERIËLE VASTE ACTIVA (A, B, C EN E) DIE VOLLE EIGENDOM ZIJN VAN DE VERENIGING ZIJN

Hier gelden de algemeen gekende regels zoals hiervoor uiteengezet. Het betreft de waardering aan aanschaffingswaarde, waardedepreciatie uitgedrukt via afschrijvingen indien ze een beperkte levensduur hebben of uitgedrukt via waardeverminderingen indien ze een onbeperkte levensduur hebben. Zij komen ook in aanmerking voor herwaardering.

Als bijzondere waarderingsregel geldt dat, indien de vereniging meent dat een materieel vast actief een blijvende waarde en functionaliteit heeft, zij kan beslissen dit actief niet af te schrijven en alle kosten van onderhoud en instandhouding onmiddellijk ten laste van het resultaat te leggen. Het nemen van deze beslissing moet in de toelichting vermeld en verklaard worden.

6.3.3. MATERIËLE VASTE ACTIVA (A, B, C EN E) DIE NIET VOLLE EIGENDOM ZIJN VAN DE VERENIGING ZIJN

De vaste activa die niet in volle eigendom toebehoren aan de vereniging moeten slechts worden opgenomen in de balans indien hun bedrag beduidend is.

Het gaat om bezittingen waarvan de vereniging wel juridisch eigenaar is, maar waar de vereniging een beperking kent van haar eigendomsrechten zoals het ontbreken van een vruchtgebruik, een verbod tot vervreemding, of de verplichting tot wederafstand indien de vereniging niet langer aan bepaalde voorwaarden voldoet.

Voorbeeld 5

Een V.Z.W. is eigenaar van kunstvoorwerpen die ze geërfd heeft, waarvan de opbrengsten (inkomgelden bijvoorbeeld) ten gunste zijn van een privé-persoon of een derde. De V.Z.W. kan deze kunstvoorwerpen niet te gelde maken en kent dus een beperkt eigendomsrecht. Voor waarderingsregels zie hoofdstuk 5.

Voorbeeld 6

Een V.Z.W. is eigenaar van een bos ter bescherming van de natuur. Deze eigendom kan niet worden aangewend ter exploitatie en omwille van de bescherming is dit bos niet verkoopbaar. Ook in dit voorbeeld is de V.Z.W. wel eigenaar maar met beperkte economische rechten. Voor waarderingsregels zie hoofdstuk 5.

Deze voorbeelden geven aan dat, waar in de profitsector men meestal beschikt over activa met volledige eigendomsrechten, dit niet noodzakelijk het geval is in de verenigingssector (ook non-profit-, of not-for-profit sector genoemd). Een vereniging die over goederen beschikt die ze niet in volle eigendom heeft, zal deze goederen wel als activa erkennen, maar zal ze apart voorstellen op de balans.

In tabelvorm kan men het voorgaande als volgt voorstellen:

Tabel 1

Economische rechten	"Volle eigendom"	"Overige"
Bewakingsrecht	JA	JA
Vruchtgebruik	JA	NEE
Recht op vervreemding	JA	NEE
Recht op vernietiging	JA	NEE

In elk geval is de vereniging eigenaar, maar in een aantal gevallen zullen hieraan geen "volledige eigendomsrechten" gekoppeld zijn. Zij beschikt dan meestal enkel over een "bewakingsrecht" en/of "behoudsrecht".

Dit onderscheid tussen "volle eigendom" en "overige" is belangrijk:

- wegens het verschillend perspectief van de twee soorten bezittingen; de vereniging heeft een andere bedoeling wanneer ze de bezitting aanhoudt als "volle eigendom" dan als "overige"
- omdat er andere economische rechten worden gekoppeld aan een goed "in volle eigendom" dan aan "overige"
- omdat er verschillen optreden in de verwachte economische resultaten. Immers, van de "overige" bezittingen kan men niet een economisch rendement verwachten in tegenstelling tot bezittingen in "volle eigendom"
- omdat er eveneens een verschil zal zijn in waarde op het moment dat men een goed onder "volle eigendom" dan wel onder "overige" verwerft.

Het is dan ook verantwoord om in de jaarrekening een duidelijk onderscheid te maken in de rubrieken A, B, C en E tussen "volle eigendom" en "overige".

6.3.4. WAARDERING

De waardering gebeurt tegen aanschaffingswaarde waarop men voor deze activa met beperkte levensduur afschrijvingen toepast; en voor deze met onbeperkte levensduur, voor zover van toepassing, waardeverminderingen toepast.

Verwerft men deze activa om niet dan gelden er bijzondere waarderingsregels zoals behandeld in hoofdstuk 5.

6.3.5. HET "BEZITTEN" VAN GEBRUIKSRECHTEN ZONDER EIGENAAR TE ZIJN

Buiten het hiervoor gegeven verschil tussen "volle eigendom" en "overige" kan de vereniging die geen eigenaar is, toch bepaalde gebruiksrechten (gratis of ten bezwarende titel) hebben ten aanzien van onroerende of roerende goederen (precaire exploitatieconcessies, b.v. musea, sportapparatuur, enz). Of deze dan ter gelegenheid van de inventaris in de jaarrekening opgenomen worden, hangt af van de aard van deze rechten alsook de wijze waarop ze verkregen zijn.

In sommige gevallen worden ze opgenomen onder "Immateriële vaste activa", in andere onder "niet in de balans opgenomen rechten en verplichtingen".

Indien een recht verworven wordt via betaling van een aankoopprijs, of via eigen inspanningen (vervaardigingsprijs) dan is het een actief; is het recht om niet verkregen en alleen voor eigen gebruik, dan wordt het niet opgenomen op de actiefzijde van de balans, maar wel in de toelichting, voor zover dit recht relevant is.

Is het recht om niet verkregen maar kan de vereniging het ten bezwarende titel voor haarzelf aanwenden, dan zal het, indien aanwezig op balansdatum, opgenomen worden onder de activa. Een exhaustieve uiteenzetting wordt in hoofdstuk 5 gegeven.

Ten slotte kan de vereniging ook nog goederen in bezit hebben zonder eigenaar te zijn (b.v. goederen van ontwikkelingshulp die de vereniging zal verdelen). Men noemt deze goederen soms ook "geadministreerde goederen", die ook onder "Niet in de balans opgenomen rechten en verplichtingen" zullen voorkomen.

6.3.6. SAMENVATTING

Tabel 2

Type	Juridische eigendom	Economische rechten	Opgenomen in de balans	Voorbeeld
"Volle eigendom"	JA	JA	JA apart te vermelden onder "volle eigendom"	Fotokopieer- machine van de V.Z.W.
"Overige"	JA	Meestal beperkt tot "bewakingsrecht"	JA apart te vermelden onder "overige"	V.Z.W. is eigenaar van een bos ter bescherming natuurgebied
"Geadministreerde goederen"	NEE	Soms beperkt, soms geen	NEE (geen eigendom) WEL onder "Rechten en verplichtingen"	Voorraden in consignatie; te verdelen goederen
Rechten verbonden aan een goed	NEE	JA	Soms JA Soms NEE	Concessie op ...

6.4. LEASING EN SOORTGELIJKE RECHTEN

Deze vorm van beschikking over materiële vaste activa, via huurfinanciering, komt ook in verenigingen voor. De algemene regel is hier dat de aanschaffingswaarde van het actief onder leasing overeenstemt met de som van de kapitaalbestanddelen die in de leasingsommen vervat zijn.

Eenmaal geboekt aan deze aanschaffingswaarde gelden de gebruikelijke regels inzake afschrijving.

Aangezien men geen eigenaar is kan een geleased goed geen voorwerp zijn van herwaardering. Pas op het einde van het contract wanneer men door het lichten van de optiesom eigenaar wordt, is het mogelijk dat de aanschaffingswaarde (de betaalde optiesom) niet de werkelijke waarde weergeeft en de raad van bestuur beslist om tot herwaardering over te gaan.

6.5. FINANCIËLE VASTE ACTIVA

6.5.1. BELANGEN IN VENNOOTSCHAPPEN

Hier beoogt men de aandelen die verenigingen hebben in vennootschappen:

- met het doel om een beslissende invloed te kunnen uitoefenen (dus niet bedoeld als geldbelegging). Deze worden opgenomen onder de rubriek: "Verbonden entiteiten: Deelnemingen in verbonden vennootschappen"
- met het doel om invloed uit te oefenen (dus ook niet bedoeld als belegging). Het gaat hier om participaties van minstens 10 % van de rechten in het eigen vermogen. Het gaat hier om deelnemingen, deze zijn op te nemen onder "Andere vennootschappen waarmee een deelnemingsverhouding bestaat: Deelnemingen"
- met het oog op het duurzaam houden, ook al bezit men minder dan 10 % (dus niet bedoeld als geldbelegging): op te nemen onder "Overige financiële vaste activa: Aandelen".

In alle vorige gevallen gelden de algemene waarderingsregels:

- de aanschaffingswaarde is de te hanteren waarde in de boekhouding
- mocht de onderneming waarin men de deelneming heeft, duurzaam in waarde verminderen dan moet men ook de aanschaffingswaarde via waardeverminderingen terugbrengen tot de marktwaarde
- indien de deelneming op continue wijze meer waard is dan de aanschaffingswaarde, dan kan de raad van bestuur beslissen om een (niet gerealiseerde) meerwaarde uit te drukken.

Indien men financiële vaste activa om niet verwerft, zie dan voor de bijzondere waarderingsregels hoofdstuk 5.

Voorbeeld 7

Een V.Z.W. kan deelnemen in een coöperatieve vennootschap van administratieve informatieverwerking die alleen openstaat voor haar coöperanten:

- hetzij als dominante coöperant (meer dan 50 % der stemrechten). Dit belang is dan te boeken onder "Deelnemingen in verbonden vennootschappen"
- hetzij als belangrijke coöperant (vanaf 10 % der stemrechten). Dit belang is dan te boeken onder "Andere vennootschappen waarmee een deelnemingsverhouding bestaat"
- of als coöperant (onder de 10 %) die weet dat hij, zolang hij van de diensten gebruik wil maken, minstens het in de statuten van de coöperatieve vennootschap voorziene aantal deelbewijzen moet aanhouden. Dit belang is dan te boeken onder "Overige financiële vaste activa".

Voorbeeld 8

Een V.Z.W. sticht ter ondersteuning van lokale ontwikkelingsprojecten coöperatieve vennootschappen, waarbij ze bij de start zelf de meerderheid der stemrechten houdt. Naargelang het ontwikkelingsproject zich verder ontwikkelt kan ze beslissen om haar deelbewijzen over te dragen aan lokale partners. (Merk op: het is wel de V.Z.W. die beslist over de al dan niet verkoop van haar meerderheid).

6.5.2. BELANGEN IN "ENTITEITEN" ANDERE DAN VENNOOTSCHAPPEN

Typisch voor de boekhouding van verenigingen is dat men voorziet dat, onder de rubriek "verbonden", naast vennootschappen ook elk ander organisme, dat al dan niet een eigen rechtspersoonlijkheid heeft, kan opgenomen worden, voor zover er een band bestaat met de vereniging.

Dergelijke organismen kunnen geen aandelen uitgeven zoals vennootschappen dit wel kunnen. Bijgevolg kan men zich niet op aandelen baseren om te weten in hoeverre deze entiteit al dan niet verbonden is, maar moet men zich refereren aan - behoudens het bewijs van het tegendeel - entiteiten waarvan de meerderheid in de bestuursorganen uit dezelfde personen bestaat, alsook entiteiten waarvan de zetel of de exploitatiezetel op hetzelfde adres gevestigd is, alsook entiteiten waartussen duurzame en relevante, rechtstreekse of onrechtstreekse banden bestaan op het vlak van administratieve, financiële of logistieke bijstand, dan wel bijstand inzake human resources of infrastructuur.

Dit betekent dat belangen in andere verenigingen ook in deze rubriek moeten weergegeven worden, maar aangezien men hier niet van deelneming kan spreken, komen deze belangen altijd onder "Verbonden entiteiten: Vorderingen" terecht.

Als waardering geldt de nominale waarde van de vordering, waarop men zonodig waardeverminderingen toepast als de uiteindelijke terugbetaling twijfelachtig wordt.

Voorbeeld 9

V.Z.W. A treedt op als stichter van V.Z.W. B en stort als stichter 10.000 EUR. De maatschappelijke zetel van V.Z.W. B is gevestigd op het adres van V.Z.W. A, die ook het secretariaat en de administratie zal voeren. Drie medestichters storten elk 1.000 EUR. De statuten voorzien dat bij ontbinding van V.Z.W. B de gestorte gelden naar de stortende V.Z.W.'s terugvloeien voor zover dit mogelijk is. Aangezien gestorte gelden in een V.Z.W. geen terugvorderingsrecht inhouden (in de zin van vaststaand), heeft deze transactie in de boekhouding van A als gevolg:

- notering in de toelichting als "rechten en verplichtingen" buiten balans van een potentieel terugvorderingsrecht van 10.000 EUR, alsook
- notering in de toelichting dat V.Z.W. B een verbonden entiteit is (waarop men weliswaar geen enkele vaststaande vordering heeft).

Voorbeeld 10

V.Z.W. A stelt geldmiddelen ter beschikking aan V.Z.W. B met als voorwaarde dat de lening na tien jaar volledig zal moeten worden terugbetaald. In dat geval gaat het - in hoofde van V.Z.W. A - niet om een financieel vast actief, maar wel om een gewone langlopende lening en zal dit opgenomen worden onder "Vorderingen op meer dan één jaar: Overige vorderingen".

6.6. VORDERINGEN EN SCHULDEN

6.6.1. ALGEMEEN GELDENDE REGELS INZAKE VORDERINGEN EN SCHULDEN OP ZOWEL MEER DAN ÉÉN JAAR ALS OP TEN HOOGSTE ÉÉN JAAR

De waarde is de nominale waarde. Indien bij vorderingen onzekerheid bestaat over de inning zal men de gepaste waardeverminderingen boeken.

6.6.2. VORDERINGEN EN SCHULDEN MET DISCONTO

In de boekhoudwetgeving van de verenigingen en stichtingen is uitdrukkelijk voorzien dat de raad van bestuur het recht heeft te beslissen om af te wijken van de boekingsregels met betrekking tot het disconto op vorderingen en schulden. In dat geval moet men de afwijking vermelden in de toelichting van de jaarrekening. Bovendien dient er een overzicht te worden gegeven van de vorderingen en schulden die onder deze afwijking vallen.

In ieder geval moet de vereniging er zorg voor dragen dat het getrouw beeld wordt bewaard, hetgeen betekent dat de raad van bestuur deze regel NIET kan toepassen indien de verdiscontering een aanmerkelijk verschil in de presentatie van de jaarrekening zou uitmaken.

6.6.3. OVERIGE VORDERINGEN OP MEER DAN ÉÉN JAAR EN TEN HOOGSTE ÉÉN JAAR

Onder deze rubriek worden de vorderingen die voortvloeien uit de uitoefening van de terugnemingsrechten, verbonden met de schenkingen gedaan door de vereniging, opgenomen. De waardering bij ontstaan is de nominale waarde, maar men zal jaarlijks dienen na te gaan of in functie van de ontvangende vereniging de terugbetaling wel nog realistisch is.

Zonodig zal men waardeverminderingen toepassen. Zie eveneens hoofdstuk 5.

6.7. VOORRADEN EN BESTELLINGEN IN UITVOERING

Voor zover een vereniging over voorraden beschikt gelden de volgende regels:

- Goederen gekocht van derden worden opgenomen tegen aanschaffingswaarde. Mocht de marktprijs per datum van inventaris lager zijn dan de aanschaffingswaarde, dan moet de laagste waarde behouden worden. Indien goederen om een of andere reden niet langer nuttig kunnen aangewend worden, moet via waardevermindering de waarde teruggebracht worden tot de vermoedelijke realisatiewaarde.
- Zelf geproduceerde goederen worden opgenomen tegen vervaardigingsprijs.
- De waarderingsregels van toepassing op goederen verkregen om niet worden beschreven in hoofdstuk 5.

6.8. GELDBELEGGINGEN EN LIQUIDE MIDDELEN

6.8.1. ALGEMEEN

De waarderingsregels voor deze activa zijn de aanschaffingswaarde. Niettemin vermelden we hier als opmerkingen:

- vastrentende effecten worden gewaardeerd aan hun aanschaffingswaarde
- interesten voortvloeiend uit geldbeleggingen en liquide middelen worden pro rata temporis opgenomen in de resultatenrekening. Dit betekent dat, als de vervaldag niet overeenstemt met de inventarisdatum, het gedeelte van de interesten dat nog niet werd ontvangen, maar dat wel betrekking heeft op het boekjaar, opgenomen wordt als verworven opbrengst (via een overlopende rekening van het actief).

6.8.2. SPECIFIEKE REGELS

Onder liquide middelen wordt eveneens het kapitaal opgenomen dat aan de vereniging wordt geschonken of nagelaten met het oog op de bestemming voor welbepaalde projecten, met of zonder terugnemingsrecht, en die nog niet konden worden aangewend op de wijze waarvoor ze voorbestemd waren.

Voorbeeld 11

De V.Z.W. "Oudervereniging" stort aan de V.Z.W. "Inrichtende Macht" een bedrag van 50.000 EUR met exclusieve bestemming de renovatie van de computerlokalen. Mocht dit niet gerealiseerd worden dan moeten de fondsen aan de V.Z.W. "Oudervereniging" teruggestort worden. Op inventarisdatum heeft de V.Z.W. Inrichtende Macht enkel 10.000 EUR bestemd.

De 40.000 EUR die nog niet aangewend waren voor de bestemming moeten onder de liquide middelen vermeld blijven. Uiteraard zal er eveneens een toelichting vereist zijn met betrekking tot deze 40.000 EUR. Zie ook hoofdstuk 5.

6.9. FONDSSEN VAN DE VERENIGING

6.9.1. DEFINITIE

De fondsen van de vereniging worden omschreven als het totaal van:

- enerzijds, het beginvermogen op de eerste dag van het eerste boekjaar van inwerkingtreding van dit besluit
- anderzijds, de permanente financiering met name de schenkingen, de legaten, de subsidies, zowel in contanten als in natura, die uitsluitend bestemd zijn om duurzaam bij te dragen tot de activiteit van de vereniging.

6.9.2. WAARDERING

Fondsen worden gewaardeerd aan nominale waarde.

In bestaande verenigingen waar de gevoerde boekhouding in overeenstemming is met de nieuwe boekhoudkundige bepalingen blijken de fondsen uit de balans van het vorig boekjaar. Aangezien de nieuwe boekhoudkundige bepalingen een model van jaarrekening opleggen, zal men weliswaar dienen over te gaan tot een herrubricering. Bepaalde verenigingen zullen hierdoor soms verlies aan informatie hebben omdat ze de onderverdeling van dit startvermogen zoals dit in hun lopende boekhouding voorkwam niet langer kunnen aanhouden. Vindt de raad van bestuur dit verlies aan informatie belangrijk, dan kan zij beslissen het minimum opgelegde rekeningenstelsel aan te vullen met de nodige rekeningen om de informatie uit het verleden voort te zetten.

In bestaande verenigingen waar de gevoerde boekhouding niet overeenstemt met de huidige bepalingen, wordt een openingsbalans opgesteld waarbij men de waarde van alle activa bepaalt en deze vermindert met de waarde van alle passiva om tot de fondsen van de vereniging te komen. Zo verkrijgt men de "startwaarde" voor het nieuwe boekjaar.

Verdere aanvulling gebeurt voor alle verrichtingen in contanten aan de nominale waarde; voor schenkingen, legaten en subsidies in natura of om niet, verwijzen we naar hoofdstuk 5.

6.10. BESTEMDE FONDSSEN

Bestemde fondsen worden gevormd vanuit het positieve resultaat dat een vereniging haalt, en waaraan zij een heel specifieke bestemming wenst te geven. Het is dus in feite een reserve.

Wanneer een vereniging een fonds, bestemd om een sociaal passief te dekken, vormt, moet zij de wijze waarop ze dit waardeert expliciet in de toelichting weergeven.

Het verschil tussen: "Bestemde Fondsen" en "Voorzieningen" blijkt hierna.

Een voorziening:

- is een kostensoort
- wordt aangelegd ongeacht het resultaat van de vereniging
- is heel specifiek en duidelijk gedefinieerd
- betreft een beslissing met betrekking tot ontslag die reeds genomen is of waarover een geschil bestaat,
- dient in geval van aanwending teruggenomen te worden
- moet jaarlijks herzien worden zodat het bedrag nog in overeenstemming blijft met de werkelijkheid.

Een fonds bestemd om een sociaal passief te dekken:

- is een resultaatsbestemming, er moet dus eerst een positief resultaat zijn vooraleer dit kan aangelegd worden
- dekt geen last of kost die vaststaat, maar is heel algemeen en kan de theoretische ontslagvergoeding voor al het personeel of een gedeelte dekken
- staat volledig los van het feit of er al dan niet personeelsleden (in de nabije toekomst) zullen worden ontslagen
- moet boekhoudkundig niet systematisch teruggenomen worden in geval van aanwending, alhoewel dit wel een goede praktijk is
- hoeft niet jaarlijks beoordeeld te worden.

Naast voorgaand voorbeeld kan de raad van bestuur nog andere bestemde fondsen aanleggen zoals: investeringsfondsen, pedagogische fondsen, fondsen tot verfraaiing, fondsen ter ondersteuning van wetenschappelijk onderzoek, enz.

6.11. KAPITAALSUBSIDIES

Kapitaalsubsidies kunnen verstrekt worden door overheden (zowel lokale, regionale, federale als internationale), door andere instanties (b.v. koepelverenigingen voor werkingsverenigingen, ..), door ondernemingen, door andere verenigingen of door individuen. De subsidie kan zowel in geld als in natura verleend worden.

Het begrip is dus ruimer gedefinieerd dan het geval is in de ondernemingsboekhouding.

Soms stelt men wel eens de vraag wat het verschil is tussen schenkingen en subsidies. Deze begrippen liggen in verenigingen dicht bij elkaar. In tegenstelling tot een gewone schenking, zal men bij een subsidie steeds weten waarom ze verkregen wordt. Een subsidie heeft meestal een zeer concreet doel. De subsidieverlener stelt geld of natura ter beschikking opdat de vereniging een welbepaald doel zou realiseren.

Algemeen gezien kunnen we de kapitaalsubsidies onderverdelen in:

- kapitaalsubsidies, in natura of in contanten, met als doel permanente ondersteuning
- kapitaalsubsidies in contanten met als doel het verwerven van vaste activa

De wijze van waarden wordt behandeld in hoofdstuk 5.

6.12. VOORZIENINGEN

Deze rubriek omvat de gebruikelijke voorzieningen zoals beschreven onder punt 5. hiervoor. Binnen de boekhouding van de verenigingen dienen we aandacht te besteden aan "Voorzieningen voor schenkingen en legaten met terugnemingsrecht".

Het betreft hier ontvangen schenkingen en legaten met een terugnemingsrecht wanneer de ontvanger bepaalde verplichtingen niet vervult. Indien de vereniging die zo'n schenking gekregen heeft denkt dat ze deze voorwaarden niet volledig zal kunnen vervullen, dan moet zij hiervan de impact inschatten en hiervoor een voorziening ten laste van het resultaat aanleggen.

HOOFDSTUK 5: SCHENKINGEN, LEGATEN EN SUBSIDIES

1. ALGEMENE OMSCHRIJVING

Verenigingen krijgen dikwijls te maken met geldmiddelen en goederen die zij om niet verwerven met het oog op het realiseren van bepaalde vormen van dienstverlening of het uitvoeren van bepaalde programma's:

- het kan gaan om subsidies in contanten die een bepaalde overheid of een andere non-profitinstelling periodiek overmaakt
- het is ook mogelijk dat schenkingen en legaten, hetzij in geld hetzij in natura, gegeven worden door privé-personen of -instellingen, al dan niet gekoppeld aan een afgesproken doelstelling qua besteding
- ofwel spreekt men van een legaat (zowel in geld als in natura) wanneer het middelen betreft die worden overgemaakt ten gevolge van een erfenis, al dan niet gepaard gaande met een bepaalde doelstelling of voorwaarden die aan de vereniging worden opgelegd.

Schenkingen, legaten en subsidies kunnen diverse vormen aannemen:

- Speciën komen het meest voor. De schenking, het legaat of de subsidie is dan een geldsom. De boekhoudkundige verwerking is eenvoudig omdat de waarde vastligt.
- Natura of goederen komen ook voor. De schenking, het legaat of de subsidie is een onroerend goed, of een roerend goed, of kunstartikelen, of memorabilia, of recyclagegoederen, enz. De boekhoudkundige verwerking zal complexer zijn omdat men zal dienen na te gaan wat de juiste waarde is.
- Ter beschikking stellen van goederen, diensten of prestaties, komt eveneens zeer veel voor. De schenking bestaat in het ter beschikking stellen van een goed (sporthal, administratief gebouw, kantoormachines, ...), van een dienst (gratis boekhouding voeren, verzekering gratis verstrekken, secretariaat gratis ter beschikking stellen) of van een prestatie (verbintenis om gratis te komen werken,...). Dit soort schenkingen, legaten en subsidies zal slechts in een bepaald aantal gevallen aanleiding geven tot een boekhoudkundige verwerking.

2. CRITERIA WAARAAN SCHENKINGEN, LEGATEN EN SUBSIDIES DIENEN GETOETST TE WORDEN

2.1. WAT IS HET DOEL VAN DE SCHENKING, HET LEGAAT OF DE SUBSIDIE?

Om een degelijk zicht te kunnen krijgen op de verwerking van schenkingen, legaten en subsidies in de vereniging, dient men informatie te verkrijgen over de bedoeling (= reden waarom geschonken) van de schenking, het legaat of de subsidie.

2.1.1. EERSTE MOGELIJKE DOELSTELLING: DE OPRICHTING OF EEN SCHAALUITBREIDING VAN DE VERENIGING

Hiermee wordt bedoeld dat dankzij de schenking, het legaat of de subsidie, de vereniging kan gesticht worden, of een reeds bestaande vereniging een fundamentele uitbreiding kan ondergaan.

Voorbeeld 12

De V.Z.W. "Beter Leefmilieu" subsidieert de V.Z.W. "Groen" door haar een terrein aan de rand van een beschermd bos ter beschikking te stellen, opdat ze daarop een ontvangstcentrum zou bouwen voor educatieve wandelingen. Dankzij deze subsidie kan de V.Z.W. "Groen" haar activiteit substantieel uitbreiden.

De V.Z.W. "Beter Leefmilieu" verricht hier duidelijk een subsidie met als doel de activiteit van de V.Z.W. "Groen" uit te breiden.

2.1.2. TWEEDE MOGELIJKE DOELSTELLING: DEELNAME IN DE FINANCIERING VAN VASTE ACTIVA NODIG VOOR DE BESTAANDE ACTIVITEIT

Het gebeurt dikwijls dat de schenker, legataris of subsidieverstrekker investeringen in vaste activa wil steunen, die nuttig zijn voor de bestaande werking van de vereniging.

Voorbeeld 13

Een groep van particulieren subsidieert voor 40 % de aankoop van een nieuwe minibus die de V.Z.W. "Revalidatie" nodig heeft voor het vervoer van haar patiënten. Aangezien de catalogusprijs 15.000 EUR bedraagt, wordt een bedrag van 6.000 EUR naar de rekening van de V.Z.W. "Revalidatie" overgeschreven.

2.1.3. DERDE MOGELIJKE DOELSTELLING: DE DAGELIJKSE WERKING ONDERSTEUNEN

Dit gebeurt dan via het geven van vlottende activa, van goederen, van liquide middelen; of via het ter beschikking stellen van goederen of diensten; of via het vrijwilligerswerk (waarbij gratis prestaties geleverd worden).

Voorbeeld 14

Drie serviceclubs rond een V.Z.W. "Werkplaats voor alternatieve werkgelegenheid" wensen na onderzoek van de laatste balans van de V.Z.W. het netto-bedrijfskapitaal te verstevigen, en storten 10.000 EUR met het verzoek om daarmee een gedeelte van het kaskrediet af te lossen.

De V.Z.W. boekt de ontvangen 10.000 EUR bij de activa, rubriek liquide middelen (totdat ze het aanwendt om een deel van het kaskrediet af te betalen) en de tegenwaarde als opbrengst in de resultatenrekening onder de rubriek "Lidgeld, schenkingen, legaten en subsidies".

Voorbeeld 15

Een V.Z.W. ontvangt gratis goederen die ze niet kan bestemmen voor haar eigen activiteiten, maar wel kan verkopen (b.v. oud papier, tweedehandsmateriaal) om met de opbrengst projecten te financieren.

Voorbeeld 16

Een V.Z.W. ontvangt goederen om ze te distribueren (b.v. een V.Z.W. "Jeugdbeweging" ontvangt om niet speelgoedpakketten om ze te distribueren aan kinderen van kansarme gezinnen).

2.2. WAT OMVAT DE SCHENKING, HET LEGAAT OF DE SUBSIDIE?

Een tweede kenmerk betreft het voorwerp dat geschonken of ter beschikking gesteld wordt:

- Goederen die toelaten de vereniging te stichten of uit te breiden
- Goederen dienstig als vast actief voor de vereniging
- Goederen dienstig voor de exploitatie van de vereniging
- Goederen om te gelde te maken
- Goederen om te verdelen
- Ter beschikking gestelde goederen die de vereniging gebruikt voor eigen doeleinden
- Ter beschikking gestelde goederen die de vereniging ten bezwarende titel benut
- Speciën die nodig zijn voor de stichting of voor de uitbreiding
- Speciën bestemd om vaste activa mee te kopen, of om een deel van de aanschaffingswaarde ervan te dekken
- Speciën die men voor de exploitatie benut
- Vrijwilligersprestaties nuttig voor de werking van de vereniging
- Vrijwilligersprestaties die resulteren in iets dat de vereniging te gelde kan maken.

3. OVERZICHT VAN SCHENKINGEN, LEGATEN EN SUBSIDIES

Tabel 3

Bijzondere verrichting	Rubriek van het actief	Tegenrekening	Waarderingsmethode	Verwijzing naar vademecum hierna
Schenken en legaten in natura, met als doel: stichting of schaaluitbreiding	Actiefrubriek: Vaste Activa	Passiefrubriek: Eigen Vermogen: Fondsen van de vereniging	Marktwaaarde of gebruikswaarde	4.1
Schenken en legaten in natura, met als doel als vast actief gebruikt te worden	Actiefrubriek: Vaste Activa	Passiefrubriek: Kapitaalsubsidies	Marktwaaarde of gebruikswaarde	4.2
Schenken en legaten in natura, met als doel het netto-bedrijfskapitaal ondersteunen	Indien op inventarisdatum aanwezig: Actiefrubriek: Vlottende Activa	Resultatenrekening: Bedrijfsopbrengsten: Lidgeld, schenkingen, legaten en subsidies	Marktwaaarde of gebruikswaarde	4.3
Schenken en legaten in natura, niet bestemd voor de werking maar bedoeld om te worden gerealiseerd	Indien op inventarisdatum aanwezig: Actiefrubriek: Vlottende Activa	Resultatenrekening: Bedrijfsopbrengsten: Lidgeld, schenkingen, legaten en subsidies	Vermoedelijke realisatiewaarde op inventarisdatum	4.4

Bijzondere verrichting	Rubriek van het actief	Tegenrekening	Waarderingsmethode	Verwijzing naar vademecum hierna
Schenken en legaten, bestemd om gratis te worden uitgedeeld	Komen niet voor als actief, maar men moet ze in de toelichting vermelden	Niet van toepassing	Niet van toepassing	4.5
Gratis ter beschikking gestelde goederen	Komen niet voor als actief, maar men moet ze in de toelichting vermelden	Niet van toepassing	Niet van toepassing	4.6
Gratis ter beschikking gestelde goederen die tegen betaling mogen worden gebruikt	Indien op inventarisdatum aanwezig: Actiefrubriek: Vaste of Vlottende Activa	Indien vast actief, dan op het passief: Kapitaalsubsidies Indien vlottend actief, dan in de resultatenrekening: Bedrijfsopbrengsten: Lidgeld, schenkingen, legaten en subsidies	Marktwaarde of gebruikswaarde	4.7
Vrijwilligersprestaties die te gelde gemaakt kunnen worden	Indien op inventarisdatum aanwezig: Actiefrubriek: Vlottende activa, voorraden	Resultatenrekening: Bedrijfsopbrengsten: Lidgeld, schenkingen, legaten en subsidies	Vermoedelijke realisatiewaarde	4.9
Idem, maar het goed is een vast actief waaruit opbrengsten voortvloeien	Vaste Activa Op moment van afschrijving ten laste van de resultatenrekening.	Kapitaalsubsidies Een overeenkomstig deel van de subsidie wordt in winst genomen	Marktwaarde of gebruikswaarde	4.10.
Vrijwilligersprestaties. Niet bestemd om te gelde te maken.	Komen niet voor als actief, maar men moet ze in de toelichting vermelden	Niet van toepassing	Niet van toepassing	4.8
Subsidies zowel in contanten als in natura met als doel: stichting of schaaluitbreiding	Actiefrubriek: Vaste Activa of Vlottende Activa	Passiefrubriek: Eigen Vermogen: Fondsen van de vereniging	Nominale waarde voor speciën. Marktwaarde of gebruikswaarde voor de natura.	4.1

Bijzondere verrichting	Rubriek van het actief	Tegenrekening	Waarderingsmethode	Verwijzing naar vademecum hierna
Subsidies zowel in contanten als in natura met als doel: activa te verwerven	Actiefrubriek: Vaste Activa of Vlottende Activa	Passiefrubriek: Kapitaalsubsidies Resultatenrekening: Bedrijfsopbrengsten: Lidgeld, schenkingen, legaten en subsidies	Nominale waarde voor speciën. Marktwaaarde of gebruikswaaarde voor de natura.	4.2
Subsidies in contanten zowel als in natura voor gewone ondersteuning van de activiteit	Actiefrubriek: Vlottende activa of Beschikbare middelen	Resultatenrekening: Bedrijfsopbrengsten: Lidgeld, schenkingen, legaten en subsidies	Nominale waarde voor speciën. Marktwaaarde voor de natura.	4.3
Schenkingen en legaten in contanten, met als doel: stichting of schaaluitbreiding	Actiefrubriek: Vlottende Activa	Passiefrubriek: Eigen Vermogen: Fondsen van de vereniging	Nominale waarde van de storting	4.1
Schenkingen en legaten in contanten, met als doel vaste activa te verwerven	Actiefrubriek: Vaste Activa	Passiefrubriek: Kapitaalsubsidies	Nominale waarde van de storting	4.2
Schenkingen en legaten in contanten zonder vermelding van bestemming	Actiefrubriek: Beschikbare middelen	Resultatenrekening: Bedrijfsopbrengsten: Lidgeld, schenkingen, legaten en subsidies	Nominale waarde van de storting	4.3

4. TOEPASSINGSVADEMECUM

4.1. SCHENKINGEN, LEGATEN EN SUBSIDIES IN NATURA OF IN CONTANTEN BESTEMD OM OP EEN PERMANENTE WIJZE DE VERENIGINGSWERKING TE ONDERSTEUNEN

Kapitaalgoederen zowel als liquiditeiten kunnen aan de vereniging worden verstrekt met het oog op hetzij het oprichten van de vereniging, hetzij een schaaluitbreiding, hetzij een duurzame ondersteuning.

Het kan gaan om gebouwen, uitrusting e.d. door de vereniging op permanente wijze te gebruiken, of om geldsommen die hetzelfde doel nastreven maar waarover de raad van bestuur dan de aanwending conform de voorwaarden van de schenker, legataris of subsidiërende instantie uitwerkt.

Deze gebeurtenissen doen het totale vermogen van de vereniging toenemen zonder het gevolg te zijn van een economische transactie. Dit is de reden waarom ze rechtstreeks geregistreerd worden in de balans, onder eigen vermogen, fondsen van de vereniging; en niet via de resultatenrekening. Immers, ze hebben niets te maken met de "winstgevendheid" van de vereniging ten gevolge van opbrengsten en kosten.

De waardering van het actief gebeurt aan de marktwaarde of, indien die niet beschikbaar is, aan de gebruikswaarde. Is deze waarde zeer moeilijk bepaalbaar (b.v. omdat het gaat om erfgoederen of om een kunstpatrimonium), wegens het gebrek aan objectieve beoordelingscriteria of door het gebrek aan marktmechanismen, dan mogen ze niet worden opgenomen in de balans, maar moeten ze kwalitatief vermeld worden in de toelichting bij de jaarrekening.

Hebben de geschonken goederen een beperkte levensduur, dan moeten ze worden afgeschreven over die levensduur.

Voorbeeld 17

Een humanitaire vereniging krijgt zes bestelwagens. Deze gift is belangrijk voor de werking van de vereniging, die nu onmiddellijk een veel groter werkingsbereik heeft. De vereniging realiseert geen eigen inkomsten door middel van de bestelwagens. Zij worden niet gewaardeerd aan nieuwwaarde, maar wel aan marktwaarde, het is te zeggen aan de gemiddelde tweedehandsprijs, afhankelijk van de tweedehandsmarkt op datum van schenking.

Boekhoudkundig zal men dit als volgt verwerken:

Bij de ontvangst van de bestelwagens:

241		Materiële vaste activa: Rollend materieel	
	1012	aan Eigen vermogen: Fondsen van de vereniging: Permanente financiering ontvangen in natura	Marktwaarde

Op elke afsluitdatum: Het rollend materieel zal jaarlijks worden afgeschreven op basis van de nog resterende gebruiksduur:

6302		Afschrijvingen op materiële vaste activa	
	2419	aan Materiële vaste activa: Rollend materieel - geboekte afschrijvingen	

Voorbeeld 18

De V.Z.W. "Beter Leefmilieu", subsidieert de V.Z.W. "Groen" door haar een terrein aan de rand van een beschermd bos te schenken, opdat ze daarop een ontvangstcentrum zou bouwen voor educatieve wandelingen. Dankzij deze subsidie kan de V.Z.W. "Groen" haar activiteit substantieel uitbreiden.

De V.Z.W. "Beter Leefmilieu" verricht hier duidelijk een subsidie met als doel de activiteit van de V.Z.W. "Groen" uit te breiden.

De V.Z.W. "Groen" zal de marktwaarde van het terrein dienen te bepalen en boeken:

220		Materiële vaste activa: Terreinen	
	1012	aan Eigen Vermogen: Fondsen van de vereniging: Permanente financiering ontvangen in natura	Marktwaarde

Voorbeeld 19

De notaris van een nalatenschap deelt V.Z.W. "Ruimschoots" mede dat een legaat ad 40.000 EUR openvalt te haren gunste. De legataris heeft uitdrukkelijk vermeld dat het de raad van bestuur toekomt om de bestemming van deze som vast te leggen, maar dat dit in het kader van een permanente ondersteuning dient te gebeuren.

De boekingen zijn als volgt:

55		Liquide middelen	40.000	
	1011	aan Eigen Vermogen: Fondsen van de vereniging: Permanente financiering ontvangen in contanten		40.000

**4.2. SCHENKINGEN, LEGATEN EN SUBSIDIES ZOWEL IN CONTANTEN ALS IN NATURA
MET ALS DOEL DE WERKING VAN DE VERENIGING TE ONDERSTEUNEN VIA
TUSSENKOMSTEN IN DE VOOR DE WERKING NOODZAKELIJKE VASTE ACTIVA**

De vereniging ontvangt hier rechtstreeks een vast actief dat ze in haar werking kan aanwenden, ofwel ontvangt ze contanten die moeten dienen om de aanschaf van een vast actief geheel of gedeeltelijk te financieren. Opnieuw heeft deze schenking, legaat of subsidie geen onmiddellijke invloed op de opbrengsten van de vereniging. Ze financiert daarentegen vaste activa, nodig voor de bestaande activiteit. Deze transactie beantwoordt dan ook aan de definitie van kapitaalsubsidies. Deze kapitaalsubsidies worden als volgt boekhoudkundig verwerkt:

- Bij de vaste toezegging of ontvangst van de subsidie die moet dienen voor het verwerven van vaste activa:

40 of 55		Vorderingen of Liquide middelen
	151	aan Eigen vermogen: Kapitaalsubsidies ontvangen in contanten

- Als de investering is gerealiseerd en in gebruik wordt genomen: De boekingen zijn identiek aan deze bij het verwerven van een vast actief. Het vast actief wordt normaal afgeschreven over de levensduur.

630x		Afschrijvingen op vaste activa
	2xx9	aan Vaste activa - geboekte afschrijvingen

Gevolg voor de kapitaalsubsidies:

151		Eigen vermogen: Kapitaalsubsidies ontvangen in contanten	Proportionele vermindering van de afschrijving (nl. 1/7 voor een vast actief afgeschreven op 7 jaar)
	73	aan Bedrijfsopbrengsten: Lidgeld, schenkingen, legaten en subsidies - Kapitaal- en intrestsubsidie	

Voorbeeld 20

De V.Z.W. "De Rotonde" uit de stad Brussel bekommert zich voornamelijk om het algemeen welzijn in onze hoofdstad. Mevr. VANHANSHOREN schenkt aan deze V.Z.W. een bestelwagen. Deze bestelwagen zal worden gebruikt om nog beter het algemeen welzijnswerk uit te voeren, door o.a. de verplaatsing in groep te vergemakkelijken. Dit is dus een voorbeeld van ondersteuning via het geven van een vast actief als werkingsmiddel.

De waardering zal gebeuren aan de marktwaarde, geschat op 25.000 EUR in dit geval.

Boekhoudkundig noteert men:

- bij de ontvangst van de bestelwagen:

241		Materiële vaste activa: Rollend materieel dat volle eigendom is van de vereniging	25.000	
	152	aan Eigen vermogen: Kapitaalsubsidies ontvangen in natura		25.000

- Jaarlijks op het moment van de afschrijving van de bestelwagen over zeven jaar:

6302		Afschrijvingen op materiële vaste activa	3.571,43	
	2419	aan Materiële vaste activa: Rollend materieel dat volle eigendom is van de vereniging - geboekte afschrijvingen		3.571,43

Alsook:

152		Eigen vermogen: kapitaalsubsidies ontvangen in natura	3.571,43	
	736	aan Bedrijfsopbrengsten: Lidgeld, schenkingen, legaten en subsidies - Kapitaal- en intrestsubsidie		3.571,43

Voorbeeld 21

Een vormingscentrum dat eigendom is van een V.Z.W., is dringend aan hernieuwing toe. Een team van handige lui dat het centrum wekelijks bezoekt, spreekt onderling af om elke zaterdag naar de zaal te komen en deze samen gratis te herstellen. Het bouw materiaal wordt gedeeltelijk aangekocht door de V.Z.W. en gedeeltelijk om niet ontvangen, de arbeid wordt gratis geleverd door de vrijwilligers. Na tien weken werken is de zaal grondig aangepast, vergroot en vernieuwd.

Dit voorbeeld omvat de volgende elementen:

- aankopen van materialen als element van de vervaardigingsprijs van een vast actief
- schenking in natura van materialen die bestemd zijn om een vast actief te vervaardigen
- vrijwilligersprestaties om met behulp van voorgaande materialen een gebouw te vernieuwen.

De boekhoudkundige verwerking is als volgt:

- aankopen van materialen

60		Handelsgoederen, grond- en hulpstoffen		
	44 of 55	aan Leveranciers of aan Liquide middelen		

- activeren van deze aankopen op de gebouw

221		Materiële vaste activa: Gebouwen		
	72	aan Geproduceerde vaste activa		

- gratis ontvangen materialen

221		Materiële vaste activa: Gebouwen		
	152	aan Eigen vermogen: Kapitaalsubsidies ontvangen in natura		

Het vrijwilligerswerk wordt niet geboekt omdat in dit voorbeeld er geen rechtreekse opbrengst uit onstaat.

Het is evenwel mogelijk, maar niet verplicht, om de gebouwen die op die manier tot stand kwamen te herwaarderen om rekening te houden met de inspanningen van vrijwilligers. In dat geval zal de herwaarderingsmeerwaarde overeenstemmen met het verschil tussen de reeds uitgedrukte waarde en de marktwaarde (eventueel gebruikswaarde als de marktwaarde niet kan bepaald worden). De herwaarderingsmeerwaarde wordt als volgt geboekt:

221		Materiële vaste activa: Gebouwen
	121	aan Herwaarderingsmeerwaarden op materiële vaste activa

Voorbeeld 22

De V.Z.W. "Schoolgemeenschap A", zet een geldinzamelingsactie op ter financiering van de niet gesubsidieerde renovatiekosten van een schoolgebouw vallend onder het Vlaams erfgoed. Deze bedragen 20 % van de kostprijs van de renovatie. Alle stortingen worden op een bijzondere rekening gestort die enkel aangewend kan worden voor facturen van het renovatieproject. Een bestuurder van de V.Z.W. en een externe accountant - vrijwilliger - controleren jaarlijks de aanwendungen van de stortingen en brengen er verslag over uit. De boekingen zijn:

- Op het moment van de stortingen:

55		Liquide middelen	Nominale waarde van de stortingen
	151	aan Eigen vermogen: Kapitaalsubsidies ontvangen in contanten	

- Vanaf het moment dat het gerenoveerd gebouw in gebruik wordt genomen:

151		Eigen vermogen: Kapitaalsubsidies ontvangen in contanten	Pro rato van de afschrijvingen van het vaste actief
	736	aan Bedrijfsopbrengsten: Lidgeld, schenkingen, legaten en subsidies: Kapitaal- en interestsubsidie	

4.3. SCHENKINGEN, LEGATEN EN SUBSIDIES ZOWEL IN NATURA ALS IN CONTANTEN, VERRICHT TER EENVOUDIGE ONDERSTEUNING VAN DE WERKING VAN DE VERENIGING

In dit geval ontvangt de vereniging gratis werkmiddelen die ze voor haar normale werking aanwendt. Aangezien er geen rechtstreekse opbrengst tegenover die schenking staat zal dit niet geboekt worden. Alleen in het geval dat per inventarisdatum deze ontvangen werkmiddelen een belangrijk bedrag betekenen, moeten ze opgenomen worden aan markt- of gebruikswaarde.

De bepaling van goederen die door de vereniging zelf worden gebruikt ligt wel voor de hand: het gaat om brandstoffen voor de verwarming van de lokalen van de vereniging, kantoomateriaal gebruikt door de vereniging, goederen verbruikt bij de dienstverlening van de vereniging, e.d.m.

Wanneer de schenkingen, legaten en subsidies in contanten zijn, moeten ze geboekt worden.

In elk van de voorgaande situaties is de schenking, het legaat of de subsidie noch bedoeld als permanente ondersteuning, noch als financiering van een vast actief.

Voorbeeld 23

Een V.Z.W. krijgt gratis briefomslagen en postzegels voor haar administratie: deze schenking zelf vormt niet het voorwerp van een boekhoudkundige registratie aangezien de inventaris ervan niet belangrijk is.

Voorbeeld 24

Het Kamerkoor geeft op de tweede zaterdag van de maand juni een optreden met werken van Bach. De raad van bestuur van de V.Z.W. wil het optreden enige bekendheid geven door enerzijds affiches en anderzijds folders te laten drukken. Eén van de tenoren is drukker van beroep en wil met alle plezier het drukwerk voor zijn rekening nemen. Deze schenking geeft geen aanleiding tot een boekhoudkundige registratie, tenzij er per einde boekjaar nog een voorraad met een waarde van betekenis zou resten. Aangezien het gaat om affiches en folders met betrekking tot een reeds gepasseerd evenement, mag men veronderstellen dat ze geen economische waarde meer vertegenwoordigen.

Voorbeeld 25

Een vereniging belast met de vertegenwoordiging van de sector van het stripverhaal krijgt originele manuscripten om ze, samen met de permanente collectie, tentoon te stellen voor het publiek. Hiervoor wordt inkomgeld ontvangen.

De gratis ontvangen manuscripten zijn dienstig voor de activiteiten van de V.Z.W.: ze kunnen toegevoegd worden aan de permanente collectie en tentoon gesteld worden. Indien er objectieve maatstaven bestaan, zou men deze stukken kunnen waarderen onder de vlottende activa aan marktwaarde. Meestal zijn deze objectieve maatstaven niet aanwezig, zodat men niet kan overgaan tot waardering, en zal men dit in de toelichting melden.

Het inkomgeld tot de tentoonstelling kan niet beschouwd worden als een opbrengst rechtstreeks verbonden aan de geschonken manuscripten, omdat er naast deze manuscripten ook nog andere collecties getoond worden.

Voorbeeld 26

De vereniging "Koepel" heeft zich ertoe verbonden om haar V.Z.W.'s te subsidiëren naar rato van 15 % van het totaal van de giften die ze zelfstandig hebben kunnen realiseren. De V.Z.W. die hiervan wil genieten moet bij het afsluiten van haar boekhouding een aanvraagformulier indienen. De jaarrekening van V.Z.W. "Actie" toont schenkingen voor 20.000 EUR. Zij dient een aanvraagformulier in. Na controle stort de "Koepel" in maart van het volgende boekjaar 3.000 EUR als subsidie.

De boeking van de bijkomende subsidie is als volgt:

55		Liquide middelen	3.000	
	73	aan Bedrijfsopbrengsten: Lidgeld, schenkingen, legaten en subsidies		3.000

Voorbeeld 27

Ter gelegenheid van het vijfjarig bestaan van V.Z.W. "Ster", organiseert de vereniging "Koepel" een geldinzamelingsactie. De resultaten van deze actie zijn zo succesvol dat, bij ontvangst van de fondsen, de raad van bestuur van V.Z.W. "Ster" beslist om deze middelen te spreiden over twee boekjaren.

Dit voorbeeld vormt een bijzonder geval aangezien de gelden gedurende meer dan één jaar de werking ondersteunen.

De boekhoudkundige verwerking is als volgt:

- Bij de ontvangst van de subsidie:

55		Liquide middelen	100% van het bedrag	
	73	aan Bedrijfsopbrengsten: Lidgeld, schenkingen, legaten en subsidies		50 % van het bedrag
	493	aan Overlopende rekeningen: Over te dragen opbrengsten		50 % van het bedrag

- Bij het openen van het tweede boekjaar (overgedragen):

493		Overlopende rekeningen: Over te dragen opbrengsten	50 % van het bedrag	
	73	aan Bedrijfsopbrengsten: Lidgeld, schenkingen, legaten en subsidies		50 % van het bedrag

Voorbeeld 28

De jaarlijkse schenking door het buurtcomité aan de V.Z.W. "Jeugdbeweging", alsook de stortingen op de rekening van de V.Z.W. "11.11.11." worden boekhoudkundig als volgt verwerkt:

55		Liquide middelen	Gestort bedrag
	732	aan Bedrijfsopbrengsten: Lidgeld, schenkingen, legaten en subsidies: Schenkingen zonder terugnemingsrecht	

4.4. SCHENKINGEN EN LEGATEN IN NATURA, NIET BESTEMD VOOR DE WERKING, MAAR DIE DOOR DE VERENIGING KUNNEN GEREALISEERD (VERKOCHT) WORDEN

In dit geval beschikt de vereniging over bepaalde goederen, bedoeld als ondersteuning van de werking van de vereniging. Deze steun betekent geen structurele uitbreiding van de vereniging. De ontvangen goederen in natura leveren wel een bijdrage tot de werking, meer bepaald via de verkoopopbrengst ervan.

Deze verrichting moet als volgt opgenomen worden in de boekhouding:

- a) op het moment van de verkoop aan de verkoopwaarde, en dit dus voor alle verkopen gedurende het boekjaar
- b) op inventarisdatum, worden de nog in voorraad aanwezige goederen - die dus nog niet verkocht zijn - gewaardeerd aan de vermoedelijke verkoopwaarde.

Voorbeeld 29

Een uitgever biedt gratis boeken aan een school zodat deze ze kan verkopen aan haar studenten. Op het einde van het boekjaar worden de nog in voorraad aanwezige boeken gewaardeerd aan de vermoedelijke verkoopwaarde.

De boekingen zijn als volgt:

- verkoop gedurende het boekjaar:

55		Liquide middelen	Verkoopprijs
	732	aan Bedrijfsopbrengsten: Lidgeld, schenkingen, legaten en subsidies: Schenkingen zonder terugnemingsrecht	

- op inventarisdatum: opname van de voorraad aan de vermoedelijke realisatiewaarde

34		Voorraden en bestellingen in uitvoering: Handelsgoederen	Vermoedelijke verkoopwaarde
	732	aan Bedrijfsopbrengsten: Lidgeld, schenkingen, legaten en subsidies: Schenkingen zonder terugnemingsrecht	

- bij het openen van het volgende boekjaar: de inventarisopname van vorig jaar moet worden tegengedraaid, om de voorraad opnieuw beschikbaar te stellen voor verkoop.

732		Bedrijfsopbrengsten: Lidgeld, schenkingen, legaten en subsidies: Schenkingen zonder terugnemingsrecht	Vermoedelijke verkoopwaarde
	34	aan Voorraden en bestellingen in uitvoering: Handelsgoederen	

Voorbeeld 30

De V.Z.W. "Solidariteit" heeft een netwerk van jeugdverenigingen, aangesloten ondernemingen en vrijwilligers, die regelmatig gratis voedsel, kledij en kleine huishoudbenodigdheden aanleveren. Vrijwilligers sorteren en bewerken deze giften, om ze dan tegen een lage sociale prijs aan leefloontrekkers aan te bieden.

Dit wordt boekhoudkundig verwerkt als volgt:

- voor elke verkoop gedurende het boekjaar (opname aan de verkoopprijs)

55		Liquide middelen	Verkoopprijs
	732	aan Bedrijfsopbrengsten: Lidgeld, schenkingen, legaten en subsidies: Schenkingen zonder terugnemingsrecht	

- de voorraad die per einde boekjaar vastgesteld wordt zal men verwerken

34		Voorraden en bestellingen in uitvoering: Handelsgoederen	Vermoedelijke verkoopwaarde
	732	aan Bedrijfsopbrengsten: Lidgeld, schenkingen, legaten en subsidies: Schenkingen zonder terugnemingsrecht	

- bij het openen van het volgende boekjaar moet de inventarisopname van vorig jaar worden tegengedraaid, om de voorraad opnieuw beschikbaar te stellen voor verkoop.

732		Bedrijfsopbrengsten: Lidgeld, schenkingen, legaten en subsidies: Schenkingen zonder terugnemingsrecht	Vermoedelijke verkoopwaarde
	34	aan Voorraden en bestellingen in uitvoering: Handelsgoederen	

Voorbeeld 31

De V.Z.W. "De Jeugd" organiseert een omhaalactie van oud papier. Op zaterdag wordt al het oud papier, dat door de inwoners van de gemeente op de voetpaden wordt gestapeld, opgehaald. De V.Z.W. verkoopt het papier aan een recyclagebedrijf en organiseert met de opbrengst een jeugdkamp.

Boekhoudkundig geeft dit volgend resultaat:

- papier opgehaald en verkocht gedurende het boekjaar:

55		Liquide middelen	Verkoopprijs
	732	aan Bedrijfsopbrengsten: Lidgeld, schenkingen, legaten en subsidies: Schenkingen zonder terugnemingsrecht	

- papier nog in voorraad op het moment van de voorraadopname:

34		Vorraden en bestellingen in uitvoering: Handelsgoederen	Vermoedelijke verkoopwaarde
	732	aan Bedrijfsopbrengsten: Lidgeld, schenkingen, legaten en subsidies: Schenkingen zonder terugnemingsrecht	

- bij opening van volgend boekjaar: tegenboeken van de inventarispost.

732		Bedrijfsopbrengsten: Lidgeld, schenkingen, legaten en subsidies: Schenkingen zonder terugnemingsrecht	Vermoedelijke verkoopwaarde
	34	aan Vorraden en bestellingen in uitvoering: Handelsgoederen	

Voorbeeld 32

Een vereniging krijgt, naar aanleiding van het afsluiten van de liquidatie van een andere vereniging met gelijkaardig maatschappelijk doel, de programmacode van een softwarepakket dat de administratie van de leden beheert. Zij verkiest de software niet te gebruiken en is van plan hem te verkopen aan een derde.

Op het einde van het boekjaar is de software nog steeds niet verkocht.

Op inventarisdatum moet men deze, indien de verkoop nog mogelijk is, waarden aan de vermoedelijke verkoopwaarde.

4.5. SCHENKINGEN EN LEGATEN IN NATURA DIE NIET KUNNEN GEREALISEERD WORDEN, MAAR DIE BESTEMD ZIJN OM VERDEELD TE WORDEN

Deze gratis ontvangen goederen worden eveneens aangewend in de werking van de vereniging, maar geven geen aanleiding tot een eigen zelfstandige opbrengst. Gevolg van het voorgaande is dat ze niet boekhoudkundig verwerkt worden, ook al kunnen ze aanleiding geven tot kosten voor de vereniging (o.a. verdelingskosten).

Indien deze activiteit belangrijk is, is het evident dat de vereniging in het kader van de transparantie de nodige toelichting geeft.

Voorbeeld 33

De V.Z.W. "Solidariteit" van voorbeeld 30 selecteert een duidelijk geïdentificeerde categorie van begunstigen aan wie de voeding, de kleding en de kleine huishoudbenodigdheden gratis ter beschikking gesteld worden.

Boekhoudkundig moet hier niets geregistreerd worden, maar indien dit een belangrijk aspect is van de werking, dan is het gepast dit in de toelichting te vermelden.

Voorbeeld 34

Hierna volgen nog een aantal voorbeelden van goederen die de V.Z.W. wel verkrijgt maar dit enkel ter distributie of doorgave.

- Een V.Z.W. die een bloedinzameling doet ten gunste van medische diensten
- Een V.Z.W. die voedselpakketten ontvangt om uit te delen aan minderbedeelden
- Een V.Z.W. voor natuurbehoud die gratis vogelkastjes krijgt en zich ervoor inzet om deze kastjes in de bossen op passende plaatsen omhoog te hangen
- De leden van de V.Z.W. "Helpt Afrika" die alle mogelijke materiaal verzamelen dat nog kan gebruikt worden voor de alleenstaande moeders in het dorp ABC. Het gaat om kleding, huishoudelijk materieel, fietsen, naaimachines, ... De goederen worden tijdens het jaar via diverse omhaalacties verzameld en eens per jaar in een container naar Afrika gestuurd.

In al deze gevallen wordt niets opgenomen in de boekhouding, maar mocht deze activiteit een belangrijk deel van de werking uitmaken, dan is het, omwille van de transparantie, vereist dit in de toelichting te vermelden.

4.6. GRATIS TER BESCHIKKING GESTELDE GOEDEREN DIE DE VERENIGING ALLEEN VOOR EIGEN WERKING GEBRUIKT

Het gebeurt dikwijls dat een vereniging natura elementen (lokalen, meubilair, machines, ...) ter beschikking krijgt die ze gratis voor haar werking kan gebruiken, zonder dat ze er eigenaar van wordt.

In deze gevallen is er geen rechtstreekse opbrengst verbonden aan deze gratis terbeschikkingstelling en zal dit geen aanleiding geven tot een boekhoudkundige registratie. Mochten deze terbeschikkingstellingen belangrijk zijn, dan moet men dit uiteraard in de toelichting vermelden.

Voorbeeld 35

Een V.Z.W. voor jeugdbeweging mag gratis beschikken over een terrein dat eigendom is van de gemeente. Die jeugdbeweging gebruikt het terrein voor sport en vergadering zonder lucratieve activiteiten of andere activiteiten ten bezwarende titel.

Dit gratis ter beschikking stellen wordt niet in de algemene boekhouding als vermogenscomponent uitgedrukt en noch als opbrengst, noch als kost opgenomen. Het is wel wenselijk dit gebruiksrecht kwalitatief te commentariëren in de toelichting bij de jaarrekening.

Voorbeeld 36

Een V.Z.W. voor ouderenzorg organiseert jaarlijks een fancy-fair met het oog op het verwerven van financiële middelen voor haar werking. Ze mag daarvoor gratis gebruik maken van een weiland dat eigendom is van een privé-persoon.

Dit gratis ter beschikking stellen wordt niet in de algemene boekhouding opgenomen.

Voorbeeld 37

Een vereniging krijgt zijden bloemen ter beschikking om haar activiteitenzaal te versieren, alsook een geluidsversterker.

Ook al blijven deze goederen permanent ter beschikking van de vereniging, ze worden niet opgenomen in de boekhouding.

4.7. GRATIS TER BESCHIKKING GESTELDE GOEDEREN VAN DE VERENIGING, DIE ZE GEBRUIKT, ZOWEL VOOR EIGEN GEBRUIK ALS OM ER TEN BEZWARENDE TITEL OPBRENGSTEN UIT TE REALISEREN

In dit geval verwerft de vereniging een rechtstreekse opbrengst uit een gratis ter beschikking gesteld goed. Dit aspect zal men in de boekhouding moeten opnemen.

Voorbeeld 38

De voetbalclub V.Z.W. "De Sjotters" speelt in derde nationale. De voetbalclub maakt gebruik van de accommodatie (veld, tribune, cafetaria, ...) die volledig eigendom is van de gemeente.

Dit gebruiksrecht is vastgelegd in een langdurig contract van tien jaar.

Vanuit de goede relaties die de V.Z.W. "De Sjotters" met andere sportverenigingen onderhoudt, stelt ze deze accommodatie gedurende twee dagen per week ter beschikking en dit op basis van contracten die de duur van tien jaar niet overschrijden.

Daartoe int ze een symbolisch bedrag van 10 EUR per dag.

Wegens deze onderverhuring zal men nu wel de ter beschikking gestelde accommodatie boekhoudkundig moeten vermelden.

De registratie gebeurt als volgt:

a) telkens men de huur int:

55		Liquide middelen	Huurprijs
	73	aan Bedrijfsopbrengsten: "Lidgeld, schenkingen, legaten en subsidies	

b) gezien het bezwarend karakter van de verhuring gedurende twee dagen per week, dient men ook het gebruiksrecht van de infrastructuur aan zijn marktwaarde of gebruikswaarde te waarderen als een vast actief (voor zover de impact belangrijk is voor het getrouwe beeld).

In dit geval zou men het recht op dit vast actief kunnen waarderen aan 2/7 van de marktwaarde van de infrastructuur. Is deze marktwaarde niet beschikbaar dan moet men de gebruikswaarde berekenen. Deze kan als volgt benaderd worden:

10 EUR per dag x 2 dagen per week x 52 weken per jaar x 10 jaar = 10.400 EUR

In de boekhouding kan dit tot uitdrukking gebracht worden als volgt:

- moment van overeenkomst:

25		Materiële vaste activa onder leasing en soortgelijke	10.400	
	15	aan Eigen vermogen: Kapitaalsubsidies		10.400

- gedurende de termijn van de overeenkomst:

- afschrijving van de materiële vaste activa (zie voorbeeld 20)
- in winst nemen van de kapitaalsubsidie pro rata van de afschrijvingen (zie voorbeeld 20)

Het is evident dat voorgaande methode slechts moet gevolgd worden indien de verrichting belangrijk is voor het getrouw beeld van de jaarrekening.

4.8. SCHENKINGEN VAN DIENSTEN EN PRESTATIES (VRIJWILLIGERSWERK), ALLEEN GEBRUIKT VOOR EIGEN WERKING

Het gratis verwerven van diensten en vrijwilligerswerk is in vele verenigingen zeer belangrijk. Voor sommige verenigingen is het zelfs de "kern" van de werking.

Het is zeker niet de bedoeling van de boekhoudreglementering om deze activiteiten te waarderen en in de boekhouding uit te drukken. Het vrijwilligerswerk wordt niet gewaardeerd voor zover het geen aanleiding geeft tot een rechtstreekse realisatie ten bezwarende titel. Dit is meestal het geval zoals de hiernavolgende voorbeelden aanduiden.

Voorbeeld 39

Een aantal ouders zijn bereid om als vrijwilligers tijdens het schoolfeest in te staan voor het tappen van bier en het schenken van frisdranken. Voor de V.Z.W. "Oud-leerlingen" ontstaan opbrengsten door de verkoop van dranken, maar er is geen rechtstreeks verband met de vrijwilligers. Bijgevolg wordt het vrijwilligerswerk niet opgenomen in de boekhouding.

Voorbeeld 40

Een onderneming stelt lokalen gratis ter beschikking van een vereniging zonder dat ze hiervoor huur, elektriciteitsverbruik, verwarmingsverbruik en onderhoud aanrekent. Dit vormt niet het voorwerp van een boekhoudkundige registratie.

Voorbeeld 41

Een vereniging die opkomt voor de rechten van het kind krijgt het recht om gratis de uitrusting van het secretariaat van een zustervereniging te gebruiken. De vereniging voor de rechten van het kind neemt een telefoonabonnement. Beide verenigingen ontvangen hun telefoongesprekken, berichten en faxen op dezelfde toestellen. De installatiekosten voor de telefoon zijn onmiddellijk ten laste genomen van het resultaat van de vereniging voor de rechten van het kind en de dienst verstrekt door de zustervereniging is niet belangrijk. Deze dienst zal niet als zodanig gewaardeerd worden, op voorwaarde dat ze zich niet leent om gerealiseerd te worden (verkocht aan derden).

Indien de dienst om niet, significant wordt, zal een vermelding worden opgenomen in de toelichting bij de jaarrekening.

Rekening houdende met het bovenstaande zal de zustervereniging in de toelichting moeten opgenomen worden onder de verbonden entiteiten, zelfs indien er in de balans geen vordering is opgenomen.

Voorbeeld 42

Een verzekeringsmakelaar stelt de brandverzekering, de verzekering burgerlijke aansprakelijkheid, enz. gratis ter beschikking van een V.Z.W. Een accountant houdt gratis de volledige boekhouding van de V.Z.W. bij. Een advocaat stelt zich ter beschikking om alle contracten die moeten gesloten worden gratis op te maken. Vaklui stellen hun werkkraft gratis ter beschikking om verfraaiings- en onderhoudswerk te komen verrichten. De voorzitter van de V.Z.W. komt een dag per week gratis prestaties leveren, de bestuurders een dag per maand.

Studenten gezondheidszorg presteren gedurende de vakantieperiode gratis in ziekenhuizen, revalidatiecentra, enz.

Bovenstaande voorbeelden van gratis dienstverlening en gratis prestaties worden niet in de boekhouding tot uitdrukking gebracht. In de mate dat deze prestaties relevant zijn voor de werking van de V.Z.W., wordt het aanbevolen om ze in het kader van de beoogde transparantie op te nemen in de toelichting.

4.9. VRIJWILLIGERSWERK GEEFT AANLEIDING TOT HET RECHTSTREEKS REALISEREN VAN OPBRENGSTEN

Zodra gratis ontvangen diensten of het vrijwilligerswerk aanleiding geven tot rechtstreekse opbrengsten voor de vereniging, voorzien de boekhoudvoorschriften dat er een registratie dient te gebeuren:

- a) op het moment van de inning van de opbrengst
- b) en mocht er per inventarisdatum een voorraad zijn, dan wordt deze aan de vermoedelijke realisatiewaarde uitgedrukt.

Voorbeeld 43

Een professionele fotograaf maakt gratis een reeks reportages voor een vereniging. De fotograaf staat zijn auteursrechten, die hij waardeert aan een bedrag van 3 EUR per foto, af aan de vereniging. De vereniging krijgt een CD die honderd digitale foto's bevat.

Zij gebruikt deze foto's om een kalender te maken (1.000 exemplaren) die ze verkoopt tegen 8 EUR per exemplaar ten bate van het maatschappelijk doel.

Andere foto's worden eveneens gebruikt om de website op te bouwen, die het uithangbord van de vereniging vormt.

Op het einde van het boekjaar, eind december, zijn 750 kalenders verkocht; er blijven er 250 in voorraad.

Het vrijwilligerswerk - zijnde de CD met 100 foto's - wordt niet gewaardeerd, maar wel hetgeen eruit ontstaan is, nl. de kalenders.

- De verkoop van de 750 exemplaren geeft aanleiding tot het boeken van:

55		Liquide middelen	6.000	
	73	aan Bedrijfsopbrengsten: Lidgeld, schenkingen, legaten en subsidies		6.000

- Op inventarisdatum boekt men een voorraad van 250 exemplaren tegen 8 EUR:

34		Vlottende activa: Voorraden handelsgoederen	2.000	
	73	aan Bedrijfsopbrengsten: Lidgeld, schenkingen, legaten en subsidies		2.000

- Bij opening van het volgende boekjaar: de boeking van de inventaris wordt tegengedraaid:

73		Bedrijfsopbrengsten: Lidgeld, schenkingen, legaten en subsidies	2.000	
	34	aan Vlottende activa: Voorraden handelsgoederen		2.000

Voorbeeld 44

De V.Z.W. "Jeugd" tracht middelen te verwerven door het schoonmaken van personenwagens. In de maand mei worden er 50 wagens schoongemaakt tegen 10 EUR per wagen. Deze gerealiseerde opbrengsten worden in de boekhouding opgenomen, als resultaat van het werk van de vrijwilligers.

55		Liquide middelen	500	
	73	aan Bedrijfsopbrengsten: Lidgeld, schenkingen, legaten en subsidies		500

Voorbeeld 45

Een kunstenaar maakt ter ondersteuning van een vereniging een "gesigioneerde ets" die hij gratis ter beschikking stelt van de V.Z.W. Deze gebruikt de ets door er afdrucken van te laten maken op schriften, blocnotes, agenda's en dergelijke.

Dankzij deze afdruk kan zij haar artikelen verkopen met een opslag van 100 % op de normale verkoopprijs.

- Bij ontvangst van de levering door de drukker van de schriften, blocnotes, agenda's en dergelijke zal men de normale boeking voor een aankoop verrichten, nl.

60		Bevoorrading en handelsgoederen		Aankoopprijs
	44	aan Leveranciers		

- Bij iedere verkoop zal men boeken:

400 of 55		Vorderingen of Liquide middelen		Normale verkoopprijs
	70	aan Omzet		

400 of 55		Vorderingen of Liquide middelen		Meerwaarde op de normale verkoopprijs
	73	aan Bedrijfsopbrengsten: Lidgeld, schenkingen, legaten en subsidies		

- Op inventarisdatum: Men telt de voorraad schriften, blocnotes en agenda's, waardeert ze aan de aankoopprijs en boekt de voorraadmutatie. In de veronderstelling van een voorraaddaling betekent dit:

6094		Bevoorrading en handelsgoederen: Wijziging in de voorraad van handelsgoederen	Aankoopprijs x aantal artikelen
	34	aan Voorraden en bestellingen in uitvoering: Handelsgoederen	

Additioneel zal men de gratis ets ook dienen te waarderen aan haar opbrengstwaarde. Het betreft hier het aantal stuks vermenigvuldigd met 50 % van de vermoedelijke verkoopprijs, aangezien er wordt verondersteld dat men, dankzij de ets op de kافت, zo een hoge verkoopprijs kan hanteren.

3		Voorraden en bestellingen in uitvoering	50 % van de verkoopprijs x het aantal verkochte artikelen
	73	aan Bedrijfsopbrengsten: Lidgeld, schenkingen, legaten en subsidies	

4.10. VRIJWILLIGERSWERK GEEFT AANLEIDING TOT VAST ACTIEF WAARUIT MEN EEN OPBRENGST REALISEERT

Voorbeeld 46

Dankzij een groep vrijwilligers bouwt een "opvangtehuis" tien additionele kamers, die tegen een sociale prijs van 100 EUR per maand ter beschikking gesteld worden van personen die aan bepaalde voorwaarden voldoen.

Aangezien het vrijwilligerswerk hier aanleiding geeft tot een opbrengst dient het geboekt te worden.

Dit betekent dat :

- de kamers zullen geboekt worden als vast actief aan de marktwaarde of aan de vermoedelijke realisatiewaarde. Onderstel dat de marktwaarde gekend is, nl. 2.500 EUR per kamer.

221		Immateriële vaste activa: Gebouwen	25.000	
	152	aan Eigen vermogen: Kapitaalsubsidies ontvangen in natura		25.000

- de kamers worden in de volgende jaren via de resultatenrekening afgeschreven en de kapitaalsubsidies worden in winst genomen (zie voorbeeld 21 hiervoor).

- iedere maand wordt de huur van de verhuurde kamers geboekt:

400 of 55		Handelsvorderingen: Klanten of Liquide middelen	100 EUR x
	73	aan Bedrijfsopbrengsten: Lidgeld, schenkingen, legaten en subsidies	aantal verhuurde kamers

5. ENKELE BIJZONDERE GEVALLEN

5.1. HOE WORDEN DE LEDENBIJDRAGEN VERWERKT?

Ervan uitgaand dat het gaat om jaarlijkse ledenbijdragen die nodig zijn om de vereniging te kunnen laten werken, zullen ze ook onder de bedrijfsopbrengsten "Lidgeld, schenkingen, legaten en subsidies" worden opgenomen.

5.2. ONTVANGSTEN VOOR SPECIFIEKE WERKINGSPROJECTEN

Het gebeurt dat een vereniging een contract sluit met betrekking tot de realisatie van een specifiek project. Hiervoor ontvangt zij middelen, moet zij onderzoek doen, en de resultaten ervan overmaken aan de verstrekker van de middelen.

Omdat de bevindingen van het onderzoek bestemd zijn voor de schenker, wat in de praktijk niet altijd eenvoudig is uit te maken, gaat het hier niet om een "non-exchange transaction", maar om een bestelling in uitvoering die de vereniging aanneemt.

Met andere woorden het betreft eigenlijk geen schenking, maar een contract dat moet leiden tot een levering van prestaties door de vereniging.

Voorbeeld 47

De V.Z.W. "Onderzoekscentrum Metallurgie", sluit een contract voor een onderzoeksproject af waarbij de bevindingen van het onderzoek exclusief aan de opdrachtgever zullen overgedragen worden. De V.Z.W. ontvangt 360.000 EUR bij aanvang van de werkzaamheden. Het project heeft een duur van 18 maanden.

- Ontvangst van het voorschot van 360.000 EUR bij aanvang van de opdracht:

55		Liquide middelen	360.000	
	176	aan Schulden op meer dan één jaar: Ontvangen vooruitbetalingen op bestellingen		360.000

- Bij de inventarisering: er is reeds voor 240.000 EUR uitgevoerd

37		Bestellingen in uitvoering	240.000	
	71	aan Wijziging in de voorraad en bestellingen in uitvoering		240.000

- Zes maanden later bij volledige afwerking en oplevering:

37		Bestellingen in uitvoering	120.000	
	71	aan Wijziging in de voorraad en bestellingen in uitvoering		120.000

176		Schulden op meer dan één jaar: Ontvangen vooruitbetalingen op bestellingen	120.000	
	37	aan Bestellingen in uitvoering		120.000

In dit voorbeeld gaat het niet om een schenking maar om een gewoon contract van dienstverlening tegen een afgesproken vergoeding.

5.3. BELOFTEN TOT SCHENKINGEN EN SPONSORSHIP ("PLEDGES")

Sponsors kunnen met verenigingen afspraken maken rond de periodieke storting van financiële middelen, b.v. men komt overeen om maandelijks 200 EUR te storten aan de vereniging. Als dergelijke afspraak contractueel en onvoorwaardelijk vastligt, geeft dit aanleiding tot een vordering die op de balans wordt uitgedrukt. In de praktijk zullen er een aantal gevallen zijn waarin men niet eenvoudig kan uitmaken of het gaat om een ernstige en dus vorderbare belofte, dan wel om een louter mondelinge uitspraak. Het is dus aanbevelenswaardig om zeer voorzichtig te werk te gaan met de interpretatie.

Voorbeeld 48

De V.Z.W. "Latino" zorgt voor de opvoeding van wezen in Bogotá. De mensen in rijkere landen worden uitgenodigd om de kosten (voeding, kleding, studies, ...) van een kind te dragen tot ze de leeftijd van 18 jaar bereikt hebben, door jaarlijks een afgesproken som te storten. Het gaat a.h.w. om een adoptie vanop afstand.

Is het engagement van jaarlijkse storting onderbouwd door een contract, dan heeft de V.Z.W. een vordering.

Is dit engagement niet onderbouwd door een contract, dan kan men geen vordering boeken, maar zal men in de toelichting informatie verstrekken rond het aantal personen dat zich geëngageerd heeft om te storten.

Voorbeeld 49

De V.Z.W. die het museum voor Schone Kunsten te Brugge betreft, is volledig gerestaureerd. Het gebouw uit de 19de eeuw bestaat uit meerdere zalen en kan worden aangewend voor meerdere culturele evenementen. Er werd voor de restauratie ook een beroep gedaan op sponsors. Deze sponsors hebben via hun stortingen in contanten mee geholpen om de renovatie te financieren. De boekingen hieromtrent zijn reeds besproken onder 4.2 hiervoor.

Door deze sponsoring krijgen ze gedurende de komende vijf jaren het recht om de zaal gratis, één avond per jaar te gebruiken voor eigen doeleinden.

Deze verplichting van de V.Z.W. zal uitgedrukt worden in de toelichting.

HOOFDSTUK 6: FONDSSEN VAN DE VERENIGING EN BESTEMDE FONDSSEN

1. FONDSSEN VAN DE VERENIGING

Het spreekt voor zich dat VZW's geen vennootschapsrechtelijk kapitaal hebben (geen aandelen die eigendomsrechten vertegenwoordigen); zij zullen echter wel beschikken over bepaalde vormen van duurzame financiering.

Men voorziet de term "fondsen van de vereniging" waarbij, in het minimum genormaliseerd rekeningensstelsel, het onderscheid wordt gemaakt tussen het startkapitaal en de permanente middelen.

Het startkapitaal vertegenwoordigt het vermogen van de vereniging op het moment van de oprichting of op de eerste dag van het boekjaar tijdens hetwelk de bepalingen van het koninklijk besluit van 19 december 2003 voor het eerst van toepassing zijn.

De permanente middelen bestaan uit schenkingen, legaten en subsidies in contanten en in natura, bestemd om de werking van de vereniging duurzaam te ondersteunen.

De kwalificatie inzake "duurzaam verbonden met de vereniging" wordt in feite door de schenker, de legataris of de subsidieverstrekker bepaald. De vereniging moet het doel vaststellen en respecteren. Soms wordt dit uitdrukkelijk vermeld ter gelegenheid van de schenking, soms blijkt het duidelijk uit bepaalde voorwaarden, zoals de clause dat de gelden bij vereffening van de vereniging dienen terug te keren naar de schenker.

Voorbeeld 50

Een vereniging krijgt van een lid een belangrijke som geld, bedoeld om haar activiteit mee te "financieren". In de overeenkomst wordt uitdrukkelijk gesteld dat het geld bij vereffening van de vereniging zal moeten terugkeren naar het lid.

Dit soort voorschot lijkt op een schenking met terugnemingsrecht (in dit voorbeeld niet gerealiseerd) en zou moeten geboekt worden bij de permanente middelen onder de fondsen van de vereniging.

Het feit dat er een "voorwaardelijke" clause is, waarbij in geval van liquidatie de gelden moeten terugvloeien naar de schenker, verandert niet de aard van de permanente financiering. De boekingen zijn dus:

55		Liquide middelen		
	1011	aan Eigen vermogen: Vermogen van de vereniging: Permanente financiering ontvangen in contanten		Ontvangen bedrag

Voorbeeld 51

Een vereniging ontvangt een schenking van 1.000.000 EUR met als clause dat dit bedrag moet aangewend worden ter uitbreiding van de activiteiten van het revalidatiecentrum. Binnen de drie jaar dient de vereniging 5 additionele medewerkers in dienst te hebben.

Ook al is de som bedoeld als een permanente ondersteuning, toch kan dit niet als definitief verworven worden beschouwd, gezien het strikt gedefinieerde terugnemingsrecht dat proportioneel met de gerealiseerde tewerkstelling verloopt. Het terugnemingsrecht is hier duidelijk geformuleerd en de naleving van de voorwaarde is controleerbaar. Bij ontvangst zullen we dan ook boeken:

55		Liquide middelen	1.000.000	
	1011	aan Eigen vermogen: Vermogen van de vereniging: Permanente financiering ontvangen in contanten		1.000.000

Indien de vereniging onzeker is omtrent de realisatie van de voorwaarde, boekt ze:

6380		Voorziening voor schenkingen en legaten met terugnemingsrecht: Toevoeging	1.000.000	
	168	aan Voorzieningen voor schenkingen en legaten met terugnemingsrecht		1.000.000

Indien ze op het einde van het eerste jaar 2 additionele medewerkers in dienst heeft, boekt ze:

168		Voorzieningen voor schenkingen en legaten met terugnemingsrecht (2/5 van 1.000.000)	400.000	
	6381	aan Voorziening voor schenkingen en legaten met terugnemingsrecht: Terugneming		400.000

En zo verder.

2. BESTEMDE FONDSSEN

De bestemde fondsen vertegenwoordigen eigen middelen van de vereniging opgebouwd gedurende haar werking.

In goede jaren bouwen veel verenigingen positieve resultaten op. In plaats van deze tot uitdrukking te brengen als overgedragen resultaat van het werkingsjaar geeft men er meestal de voorkeur aan om ze een bestemming te geven. In de boekhouding van de verenigingen noemt men dit "bestemde fondsen" (in de boekhouding van de profit sector noemt men dit gewoonlijk "reserves"). Deze fondsen worden dan ook meestal aangewend in de jaren dat de gebeurtenis waarvoor ze aangelegd zijn zich voordoet.

Het is belangrijk om duidelijk het verschil te maken tussen bestemde fondsen en voorzieningen.

- a) Bestemde fondsen zullen steeds afgehouden worden van de resultaten van het boekjaar, voor zover er een overschot beschikbaar is;
- b) Voorzieningen daarentegen zijn bedoeld om duidelijk afgelijnde kosten of voorzienbare risico's te dekken, mogelijke verliezen die zijn ontstaan in de loop van het voorbije boekjaar of tijdens vorige boekjaren. Het gaat dus om vaststaande gebeurtenissen die in dit opzicht een impact zullen hebben op het bedrijfsbeheer en op de kasstromen. Daarom moet dit soort kosten verplicht ten laste genomen worden van de resultatenrekening (in kost via de rekening 63 "afschrijvingen, waardeverminderingen en voorzieningen"), wat ook het resultaat van het boekjaar is (een overschot of een tekort).

Aangezien de bestemde fondsen globaal vermeld worden op het passief, moet, in het geval van fondsen bestemd om een sociaal passief te dekken, een detail verstrekt worden in de toelichting, alsook de waarderingsregels gekozen om het bestemde bedrag te bepalen.

Het aanleggen van zulke fondsen is niet verplicht, maar in het minimum genormaliseerd rekeningenstelsel werden specifieke rubrieken voorzien om de aandacht van bestuurders er op te vestigen.

Ten slotte merken we op dat het schema van de jaarrekening geen tabel voorziet voor de verwerking van overschotten/tekorten op het einde van het boekjaar. De bestemming van het resultaat (het evenwicht in de resultatenrekening) wordt verkregen via de in het rekeningsstelsel voorziene rekeningen 69 "Toevoeging" of 79 "Onttrekking" aan het overgedragen resultaat of aan de bestemde fondsen. Omgekeerd, zal de terugname van de bestemde fondsen op het moment van de aanwending gebeuren via dezelfde rekeningen..

Voorbeeld 52

Naar aanleiding van een onderzoek naar de toestand van de vereniging, constateert de raad van bestuur dat de komende jaren enorm moeilijk dreigen te worden (daling van de subsidies, de schenkingen,...) en dat maatregelen ter inkrimping van het personeel misschien noodzakelijk zullen zijn.

Meer algemeen meent de raad van bestuur dat, om de basis van de vereniging te verstevigen, het "opzij zetten" van financiële middelen ("reserves") zich opdringt als maatregel van voorzichtig en verstandig beheer. De raad beslist om een fonds aan te leggen bestemd voor het dekken van een sociaal passief, dat elk jaar (wanneer de resultaten positief zijn) zal worden aangedikt ten belope van 5 % van de ontvangen schenkingen, tot het bestemde fonds 50 % bedraagt van het totaal bedrag aan bezoldigingen, sociale lasten en pensioenen (totaal van de rubriek 62 van de resultatenrekening).

We bemerken hier dat er geen toewijzing aan het fonds voor sociaal passief zal zijn als er geen schenkingen worden ontvangen gedurende het boekjaar, en dat het fonds niet langer aangedikt zal worden wanneer de vastgestelde limiet bereikt wordt. Met andere woorden, dit betekent dat de vastgestelde waarderingsregel bindend is en gerespecteerd moet worden voor zover er meer inkomsten dan uitgaven zijn, uitgezonderd bijzondere gevallen te specificeren in de toelichting.

Inderdaad, men moet zodanig handelen dat de jaarrekeningen van de vereniging vergelijkbaar zijn in de tijd en dat ze niet "beïnvloed" worden door aanpassingen aan de waarderingsregel in functie van het jaarresultaat van de vereniging.

De verwerking van het voorgaande zal als volgt gebeuren:

691		Overboeking op de bestemde fondsen	5 % van de ontvangen giften
	131	Aan Eigen vermogen: Fondsen bestemd voor sociaal passief	

Een vermelding met betrekking tot het bestemde overschot voor sociaal passief zal opgenomen worden in de toelichting bij de jaarrekening.

Voorbeeld 53

Een V.Z.W. "Jeugdtoerisme" heeft gedurende jaren een bestemd fonds voor pedagogisch materiaal opgebouwd door dotaties vanuit het werkingsoverschot. Uit de pedagogische evaluatie is een project gegroeid van bijzondere benadering van de leeftijdsgroep 14/16-jarigen. Een aantal van de centra dient voor de verwezenlijking van dit project nieuw pedagogisch materiaal aan te schaffen voor een totaal bedrag van 80.000 EUR. Conform de geldende waarderingsregel wordt pedagogisch materiaal aan een vaste waarde geboekt en alle vervangingen en aanpassingen worden rechtstreeks ten laste van de resultaten geboekt. Dit heeft als impact dat het resultaat van het jaar een tekort van 35.000 EUR vertoont.

Aangezien men in het verleden een "bestemd fonds pedagogisch materiaal" gevormd heeft, beslist de raad van bestuur dit fonds voor de 80.000 EUR aan te spreken, zodat het werkelijke werkingsresultaat een overschot vertoont van 45.000 EUR.

De boekhoudkundige analyse van deze verrichting is als volgt:

- op het moment van aanschaffing van de vernieuwing (80.000 EUR)

604		Aankopen van handelsgoederen	80.000	
	44	Aan Schulden op ten hoogste één jaar: Leveranciers		80.000

- op het moment van bestemming van het resultaat:

13x		Bestemde fondsen	80.000	
	791	Aan Onttrekking aan de bestemde fondsen		80.000

HOOFDSTUK 7: VERBONDEN ENTITEITEN

1. DEELNEMINGEN IN VERBONDEN VENNOOTSCHAPPEN EN IN ANDERE VENNOOTSCHAPPEN WAARMEE EEN DEELNEMINGSVERHOUDING BESTAAT

In het geval van deelnemingen aangehouden door een vereniging, heeft de notie "deelnemingen in vennootschappen..." enkel betekenis indien het deelnemingen in handelsvennootschappen betreft. Bovendien moet deze deelneming toegestaan zijn. In het onderhavige geval blijkt duidelijk dat de doctrine (uitgezonderd enkele zeldzame uitzonderingen) het eens is dat het aanhouden van commerciële deelnemingen door een vereniging niet verboden is (uitgezonderd statutaire beperkingen).

Op boekhoudkundig niveau, vertaalt dit verschil zich zowel in het minimum genormaliseerd rekeningstelsel als in het schema van de jaarrekening dat een onderscheid voorziet (klasse 28 en rubriek IV "Financiële vaste activa") tussen deelnemingen in verbonden vennootschappen of in vennootschappen met een deelnemingsverhouding en vorderingen, hetzij op verbonden entiteiten, hetzij op vennootschappen met een deelnemingsverhouding.

Tussen de deelnemingen komen dus enkel diegenen voor aangehouden in vennootschappen. Inderdaad, verenigingen hebben geen aandelenkapitaal als dusdanig (maar enkel fondsen van de vereniging), zodat ze niet in handen kunnen zijn van aandeelhouders of vennoten.

2. VORDERINGEN OP VERBONDEN ENTITEITEN EN ANDERE VENNOOTSCHAPPEN WAARMEE EEN DEELNEMINGSVERHOUDING BESTAAT

De vorderingen op verbonden entiteiten moeten in hun totaliteit voorkomen in een afzonderlijke rubriek; de vorderingen op vennootschappen met een deelnemingsverhouding worden dan weer geboekt in een andere speciaal daartoe bestemde rubriek.

Wat de verenigingen betreft, wordt de verbonden entiteit gedefinieerd als zijnde een entiteit waarmee de vereniging een band van controle heeft, zoals uitgelegd in voorbeeld 54.

Bovendien zullen, behoudens bewijs van het tegendeel, beschouwd worden als verbonden entiteit:

- diegene waarvan de bestuursorganen ten minste voor het merendeel uit dezelfde personen bestaan,
- diegene waarvan de maatschappelijke zetel of de exploitatiezetel zich op hetzelfde adres bevindt,
- alsook diegene waartussen directe of indirecte, duurzame en significante banden bestaan in de zin van bijstand op het vlak van administratie, financiën, logistiek, personeel of infrastructuur.

Hierbij is het van belang om te verduidelijken dat er geen enkele consolidatieverplichting rust op verenigingen. De enige doelstelling bestaat erin om een nauwgezette inventaris te verkrijgen van hun financiële, juridische en technische relaties, om uit de vennootschappen en entiteiten diegenen te halen waarmee ze relaties onderhouden.

Voorbeeld 54

Neem een V.Z.W. die een deelneming in een handelsvennootschap aanhoudt:

- zij houdt meer dan 50 % aan → Verbonden vennootschap
- zij houdt tussen 10 en 50 % aan → Vennootschap met een deelnemingsverhouding
- zij houdt minder dan 10 % aan, met de bedoeling om een band te hebben met deze vennootschap en zij wil deze investering behouden → Aandelen
- zij verwacht zich van deze investering te ontdoen in de loop van de komende twaalf maanden, aangezien de realisatie van deze investering noodzakelijk is om de financiën van de vereniging te vrijwaren → geldbeleggingen.

De toelichting bij de jaarrekening zal trouwens op verschillende staten aangevuld moeten worden:

Benaming	Nummer van de toelichting van het volledig schema	Nummer van de toelichting van het volledig schema
Staat van de financiële vaste activa	IV.	I. C.
Deelnemingen en maatschappelijke rechten in andere vennootschappen	V.A.	II.A.
Entiteiten waarvoor de vereniging onbeperkt aansprakelijk is	V. B.	II. B.
Andere verbonden entiteiten	V.C.	II.C.
Betrekkingen met verbonden entiteiten (en met vennootschappen waarmee een deelnemingsverhouding bestaat)	XVIII.	IX.
Financiële betrekkingen	XIX.	X.

Voorbeeld 55

Neem een V.Z.W. die naar boven toe, in rechte of in feite, gecontroleerd wordt door een entiteit of die zijdelings verbonden is met een andere entiteit. Het is raadzaam om deze entiteit te vermelden in de toelichting bij de jaarrekening, in de lijst met verbonden entiteiten, met de naam, zetel, juridische vorm, en indien het een Belgische entiteit is, het ondernemingsnummer (identificatienummer toegekend door een officieel erkend ondernemingsloket).

Zoals hiervoor besproken, is het eveneens raadzaam om in de toelichting bij de jaarrekening, voor de direct of indirect verbonden entiteiten, de lopende rekeningen, waarborgen of belangrijke, door één van beide partijen aangegane, verplichtingen te vermelden.

HOOFDSTUK 8: OPENINGSBALANS

Op het moment dat de wet van kracht wordt, moet elke vereniging, groot of zeer groot, met voorzichtigheid, oprechtheid en goede trouw overgaan tot de opname, de verificatie, het onderzoek en de waardering van haar verrichtingen. Dit is noodzakelijk om op de eerste dag van het boekjaar, tijdens hetwelk de bepalingen van de wet voor het eerst van toepassing zijn, de openingsbalans van het boekjaar in kwestie op te stellen.

In dit opzicht kunnen zich drie alternatieven voordoen:

1. ofwel beschikt de vereniging, volgens de raad van bestuur, reeds over een boekhouding die in overeenstemming is met deze voorzien door de wetgeving op de verenigingen. In dit geval komt de openingsbalans van het eerste boekjaar overeen met de eindbalans van het vorige boekjaar
2. ofwel voerde de vereniging reeds een systeem van dubbel boekhouden, die echter op bepaalde gebieden niet overeenstemt met de beschikkingen van de wetgeving op verenigingen. In dit

geval is de eindbalans niet de openingsbalans, maar moet men aan de eindbalans de nodige veranderingen aanbrengen om ze in overeenstemming te brengen met de wet. Elk van die veranderingen zal nauwkeurig gedocumenteerd worden, zodat men intern informatie heeft over de overgang van de slotbalans "oud stelsel" naar de "nieuwe" openingsbalans, overeenkomstig de vereisten van de wetgeving.

3. ofwel beschikt de vereniging, volgens de raad van bestuur, niet over een boekhouding die in overeenstemming is met deze vereist door de wetgeving op de verenigingen. In dit geval zal de openingsbalans van het boekjaar, tijdens hetwelk de bepalingen voor het eerst van toepassing zijn, opgesteld worden door de balansposten te waarderen aan hun werkelijke waarde of aan hun gebruikswaarde op dat moment. Bij gebrek aan een betrouwbare werkelijke waarde of gebruikswaarde wordt in de toelichting vermeld dat er geen werkelijke waarde of gebruikswaarde kan toegekend worden aan deze elementen.

De werkelijke waarde stemt overeen met de prijs die in normale marktomstandigheden tot stand zou moeten komen tussen onafhankelijke partijen die perfect geïnformeerd zijn.

De gebruikswaarde wordt gebruikt als aanvullende methode wanneer de werkelijke waarde niet beschikbaar is. Het is een geschatte waarde die vastgesteld wordt in functie van het nut van het goed voor de vereniging. Om de gebruikswaarde te benaderen kan de verzekerde waarde, in sommige gevallen, nuttig zijn.

Voorbeeld 56

De vereniging beschikt reeds over een dubbele boekhouding, maar op enkele punten is zij niet in overeenstemming met de nieuwe wettelijke bepalingen.

Momenteel kan de vereniging bijvoorbeeld roerende goederen ten laste nemen van de resultatenrekening tijdens het boekjaar waarin deze goederen werden aangekocht. Deze totale opname in de kosten is niet langer toegelaten, zodat een beginvoorraad (hoeveelheid en waarde) moet opgemaakt worden voor het materiaal en de roerende goederen, alsook de waarderingsregels moeten vastgelegd worden. De slotbalans van het oude stelsel kan dus niet als openingsbalans gebruikt worden.

Men zal eerst de slotbalans aanpassen aan de nieuwe wettelijke bepalingen. Alle roerende goederen die aanwezig zijn, zullen dus op hun reële waarde geschat worden.

Op het einde van het eerste boekjaar zal de vereniging in de toelichting bij de jaarrekening het bedrag moeten vermelden waaraan het bestaande materiaal en de roerende goederen op de eerste dag van het boekjaar in de balans werden opgenomen, de vastgelegde waarderingsmethode alsook de in de loop van het boekjaar geboekte afschrijvingen op deze goederen.

Voorbeeld 57

De vereniging beschikt niet over een boekhouding die in overeenstemming is met de nieuwe bepalingen. Haar boekjaar eindigt op 31 december.

In dit geval zal een openingsbalans moeten worden opgesteld. We merken op dat, in dit geval, de cijfers van de openingsbalans gelijk zullen zijn aan deze die worden opgenomen in de jaarrekening als cijfers voor het voorgaande boekjaar (in de kolom van de vergelijkende cijfers per 31.12.n-1). Voor het opstellen van deze openingsbalans moet men zich laten leiden door de principes uiteengezet in hoofdstuk 4. Er zullen dus geen vergelijkende cijfers zijn voor de resultatenrekening. Voor specifieke goederen - zoals historische sites, musea, kunstwerken, ... - zal, bij gebrek aan werkelijke waarde, de gebruikswaarde worden opgezocht.

Bij gebrek aan betrouwbare gebruikswaarde wordt hiervan melding gemaakt in de toelichting.

LIJST VAN BRUIKBARE WEBSITES

- Balanscentrale van de Nationale Bank van België
<http://www.balanscentrale.be>
- Belgisch Staatsblad
<http://www.ejustice.just.fgov.be>
- Beroepsinstituut van Erkende Boekhouders en Fiscalisten
<http://www.bibf.be/>
- Commissie van Boekhoudkundige Normen
<http://www.cnc-cbn.be>
- Fisconet
<http://fisconet.fgov.be/>
- Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten
<http://www.iec-iab.be>
- Instituut der Bedrijfsrevisoren
<http://www.ibr-ire.be>
- Koning Boudewijnstichting
<http://www.kbs-frb.be/>
- Ministerie van Justitie
<http://www.just.fgov.be/>