

COMMISSIE VOOR BOEKHOUDKUNDIGE NORMEN

CBN-advies 107-11 - Opbrengsten waarover betwisting bestaat

Krachtens het eerste lid van artikel 19 van het koninklijk besluit van 8 oktober 1976 moet rekening worden gehouden «met alle voorzienbare risico's, mogelijke verliezen en ontwaardingen, ontstaan tijdens het boekjaar waarop de jaarrekening betrekking heeft of tijdens voorgaande boekjaren». Het tweede lid zegt voorts dat rekening moet worden gehouden met de kosten en de opbrengsten die betrekking hebben op het boekjaar of op voorgaande boekjaren, ongeacht de dag waarop deze kosten en opbrengsten worden betaald of geïnd, behalve indien de effectieve inning van deze opbrengsten onzeker is.

Met andere woorden, wanneer - op basis van de criteria van voorzichtigheid, oprechtheid en goede trouw - de inning van een opbrengst onzeker blijft, dan staat het de onderneming vrij deze opbrengst niet in resultaat te nemen zolang de effectieve inning onzeker blijft. Dezelfde opbrengst mag echter ook als resultaat worden geboekt; in dat geval moet voor de onzekerheid omtrent de inning een waardevermindering dan wel - in voorkomend geval - een voorziening voor risico's en kosten ten laste van de resultatenrekening worden geboekt.

Is de opbrengst geïnd maar bestaat daarover betwisting, dan is dit geen reden om de boeking in de resultatenrekening uit te stellen. Het hangende geschil en het risico dat hieruit voortvloeit moeten alsdan boekhoudkundig worden uitgedrukt door de vorming van een voorziening ten laste van de resultatenrekening. De tegenwaarde van de geïnde opbrengst mag niet «uit voorzorg» bij het opvraagbare passief worden geboekt, onder de schulden of de overlopende rekeningen, als bedrag dat nog moet worden bestemd.

Voor het bedrag van de voorziening moet, op grond van voornoemde criteria van voorzichtigheid, oprechtheid en goede trouw, rekening worden gehouden met het effectieve risico voor de onderneming dat zij verplicht zou worden de betrokken opbrengst geheel of ten dele terug te betalen.

Wanneer een voorziening wordt gevormd, moet deze, naargelang van de evolutie van het effectieve risico, achteraf worden gehandhaafd, teruggenomen of aangepast.

In deze context werd gevraagd naar de mogelijke weerslag van een rechtsvordering in verband met een geïnde opbrengst, of van een hoger beroep dan wel een voorziening in cassatie tegen een gerechtelijke beslissing omtrent een effectief geïnde opbrengst, op de vorming van een voorziening of het bedrag ervan.

Naar het oordeel van de Commissie is het instellen van een gerechtelijke procedure niet doorslaggevend voor de vorming van een voorziening, maar moet hiermee worden rekening gehouden bij de inschatting van het risico. Wanneer overigens een eerste gerechtelijke beslissing is gevallen en daartegen hoger beroep wordt ingesteld, moet bij de beoordeling van het risico rekening worden gehouden met de gerechtelijke beslissing zelf, met de aanleg waarin zij is uitgesproken alsmede met de waarschijnlijkheid dat deze beslissing wordt bevestigd of vernietigd.