Deloitte Fiduciaire

Rekeningenstelsel

Commentaar en praktische toepassingen
Negende uitgave

INHOUD

1. INLEIDING 3

1.1. GEBRUIK VAN DE REKENINGEN 5

1.2. SCHEMA VAN DE JAARREKENING 6

1.3. NEGENDE UITGAVE 7

2. HANDLEIDING VOOR HET OPSTELLEN VAN DE INLICHTINGEN OVER DE JAARREKENING EN DE WAARDERINGSREGELS 8

2.1. INLICHTINGEN BETREFFENDE DE JAARREKENING 8

2.2. SAMENVATTING VAN DE WAARDERINGSREGELS 9

2.3. AANVULLENDE INLICHTINGEN 13

3. VERDUIDELIJKINGEN BIJ BEPAALDE DELEN VAN DE TOELICHTING 14

3.1. STAAT VAN DE OPRICHTINGSKOSTEN 14

3.2. STAAT VAN DE IMMATERIELE VASTE ACTIVA 14

3.3. STAAT VAN DE MATERIELE VASTE ACTIVA 14

3.4. STAAT VAN DE FINANCIELE VASTE ACTIVA 14

3.5. DEELNEMINGEN EN MAATSCHAPPELIJKE RECHTEN IN ANDERE VENNOOTSCHAPPEN 15

3.6. GELDBELEGGINGEN EN OVERLOPENDE REKENINGEN (ACTIVA) 15

3.7. STAAT VAN HET KAPITAAL EN DE AANDEELHOUDERSSTRUCTUUR 15

3.8. STAAT VAN DE SCHULDEN EN OVERLOPENDE REKENINGEN (PASSIVA) 16

3.9. FINANCIELE EN UITZONDERLIJKE RESULTATEN 17

3.10. BELASTINGEN OP HET RESULTAAT 17

3.11. BRONNEN VAN BELASTINGLATENTIES 18

3.12. BELASTINGEN OVER DE TOEGEVOEGDE WAARDE EN BELASTINGEN TEN LASTE VAN DERDEN 18

3.13. NIET IN DE BALANS OPGENOMEN RECHTEN EN VERPLICHTINGEN 19

3.14. BETREKKINGEN MET VERBONDEN ONDERNEMINGEN EN MET ONDERNEMINGEN WAARMEE EEN DEELNEMINGSVERHOUDING BESTAAT 20

3.15. FINANCIELE BETREKKINGEN MET 21

3.16. SOCIALE BALANS 21

4. STRUCTUUR VAN HET REKENINGENSTELSEL 22

4.1. BALANSREKENINGEN 22

4.2. RESULTATENREKENINGEN, VRIJE REKENINGEN EN NIET IN DE BALANS OPGENOMEN RECHTEN EN VERPLICHTINGEN 23

5. LIJST VAN DE REKENINGEN 24

6. COMMENTAAR 49

6.1. VOORAFGAANDE TOELICHTING 49

6.2. KLASSE 1 - REKENINGEN EIGEN VERMOGEN, VOORZIENINGEN VOOR RISICO'S EN KOSTEN EN SCHULDEN OP MEER DAN EEN JAAR 50

6.3. KLASSE 2 - OPRICHTINGSKOSTEN, VASTE ACTIVA EN VORDERINGEN OP MEER DAN EEN JAAR 72

6.4. KLASSE 3 - REKENINGEN VOORRADEN EN BESTELLINGEN IN UITVOERING 104

6.5. KLASSE 4 - REKENINGEN VORDERINGEN EN SCHULDEN OP TEN HOOGSTE EEN JAAR 111

6.6. KLASSE 5 - GELDBELEGGINGEN EN LIQUIDE MIDDELEN 134

6.7. KLASSE 6 EN 7 - KOSTEN- EN OPBRENGSTENREKENINGEN 140

6.8. KLASSE 6 - KOSTENREKENINGEN 141

6.9. KLASSE 7 - OPBRENGSTENREKENINGEN 161

6.10. SYNTHESE VAN DE WERKING VAN DE REKENINGEN AFSCHRIJVINGEN, VOORZIENINGEN VOOR RISICO'S EN KOSTEN, WAARDEVERMINDERINGEN 176

6.11. KLASSE 0 - NIET IN DE BALANS OPGENOMEN RECHTEN EN VERPLICHTINGEN 177

1. INLEIDING

De normalisatie van de boekhouding van ondernemingen is steeds het streefdoel geweest van accountants, boekhouders, en andere deskundigen uit economische en financiële kringen.

Tal van opeenvolgende regeringen hebben vruchteloos geprobeerd een wetgeving uit te vaardigen die de eenvormigheid van de boekhouding van ondernemingen zou opleggen. In 1947 werd in Frankrijk "LE PLAN COMPTABLE GENERAL FRANCAIS" uitgegeven dat nadien in 1957 herzien werd. Dit document diende als basis voor het "ALGEMEEN BELGISCH REKENINGSTELSEL" dat in 1963 door de Commissie van Boekhoudkundige Technieken van het Nationaal College der Accountants van België, opgesteld werd.

Het onderscheid tussen het "ALGEMEEN BELGISCH REKENINGSTELSEL" en alle vorige rekeningenstelsels die door diverse beroepsorganisaties op punt gesteld werden, bestaat vooral hierin dat het "ALGEMEEN BELGISCH REKENINGSTELSEL" een rationele indeling van de rekeningen van de algemene boekhouding weergaf, maar aan de ondernemingen de volledige vrijheid liet om een boekhouding met ontleding van de exploitatie te voeren.

Het "ALGEMEEN BELGISCH REKENINGSTELSEL" was zeer succesvol zowel bij de beroepsorganisaties als bij de bedrijfsleiders. Zij baseerden zich in ruime mate hierop bij de organisatie van hun boekhouding.

De Centrale Raad voor het Bedrijfsleven kreeg in 1972 de opdracht om een advies uit te brengen over de normalisatie van de boekhouding. Ten einde deze normalisatie te kunnen verwezenlijken werd vooropgesteld dat een genormaliseerd rekeningenstelsel onmisbaar was en dat hiervoor het "ALGEMEEN BELGISCH REKENINGSTELSEL" als basis kon gebruikt worden.

De wet van 17 juli 1975 voorziet een schema voor de normalisatie van de boekhouding van ondernemingen en heeft bovendien het principe van een genormaliseerd rekeningstelsel aanvaard. De laatste alinea van artikel 4 van de wet van 17 juli 1975 bepaalt immers:

“De Koning bepaalt de minimumindeling van een algemeen rekeningenstelsel. Hij stelt vast wat de rekeningen van dat stelsel moeten bevatten en hoe ze gebruikt moeten worden.”

In het Koninklijk Besluit van 8 oktober 1976 met betrekking tot de jaarrekening van de ondernemingen, werd de idee van een genormaliseerd rekeningenstelsel opgenomen. Artikel 5 bepaalt: ”Het rekeningenstelsel van de onderneming moet zodanig opgevat of aangepast worden dat de balans en de resultatenrekening zonder toevoeging of weglating, voortvloeien uit de balans van de desbetreffende rekeningen, opgemaakt na het in overeenstemming brengen, bedoeld in artikel 7, tweede lid, van de wet.”

Op 13 mei 1978 verscheen in het Belgisch Staatsblad de tekst van het Koninklijk Besluit van 7 maart 1978, dat de ondernemingen, bedoeld bij de wet van 17 juli 1975, voor het eerst verplicht het minimum genormaliseerd rekeningenstelsel te gebruiken.

Op 25 juli 1978 werd door de Ministerraad van de Europese Economische Gemeenschap een vierde richtlijn op het gebied van het vennootschapsrecht, met betrekking tot de jaarrekening, vastgesteld.

Deze richtlijn verplicht de lidstaten te eisen dat de vennootschappen opgericht in de vorm van een naamloze vennootschap, een commanditaire vennootschap op aandelen of een besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid, een jaarrekening opmaken (balans, resultatenrekening en toelichting), volgens de schema's en met naleving van waarderingsregels waarin deze richtlijn voorziet. Bovendien moet deze jaarrekening gecontroleerd worden door hiertoe door de nationale wetgeving gemachtigde personen en samen met het jaarverslag en het controleverslag openbaar gemaakt worden.

Het Belgische boekhoudrecht beantwoordde toen al ruimschoots aan de vereisten van de vierde richtlijn. Voor het Koninklijk Besluit van 8 oktober 1976 met betrekking tot de jaarrekening van de ondernemingen werd immers rekening gehouden met de toen nog in ontwerpvorm verkerende richtlijn.

Om het Belgisch recht definitief aan te passen aan de vierde Europese richtlijn, werd de wet van 17 juli 1975 gewijzigd door de wet van 1 juli 1983, en werd het Koninklijk Besluit van 8 oktober 1976 gewijzigd door het Koninklijk Besluit van 12 september 1983, verschenen in het Belgisch Staatsblad van 20 september 1983.

Een ander Koninklijk Besluit van 12 september 1983, verschenen in het Belgisch Staatsblad van 25 september 1983, werd genomen om ondermeer de reglementering over het bijhouden en bewaren van de boeken te coördineren.

In het Belgisch Staatsblad van 29 september 1983 werd eveneens het nieuwe minimum genormaliseerd rekeningenstelsel gepubliceerd, dat ingevoerd is door het Koninklijk Besluit van 12 september 1983.

Het nieuwe rekeningenstelsel brengt, in vergelijking met het stelsel van 1978 waarvan het nochtans de structuur overneemt, belangrijke wijzigingen met zich, zowel op het gebied van de codering als op het gebied van de nomenclatuur van de rekeningen.

De Koninklijke Besluiten van 5 maart 1985, 6 november 1987, 30 december 1991, 3 december 1993, 4 augustus 1996 en 15 december 1998, brengen een aantal wijzigingen aan, aan het Koninklijk Besluit van 8 oktober 1976 met betrekking tot de jaarrekening van de ondernemingen en aan dat van 12 september1983 met betrekking tot het minimum genormaliseerd rekeningenstelsel.

Begin 2001 werd het Koninklijk Besluit van 8 oktober 1976 met betrekking tot de jaarrekening van de ondernemingen (en zijn latere wijzigingen) ondergebracht onder het Koninklijk Besluit van 30 januari 2001 tot uitvoering van het Wetboek van Vennootschappen.

De negende uitgave houdt ook rekening met het meeste recente XBRL model ter beschikking gesteld door de NBB (editie van 23 maart 2008). Aanpassingen bijgehouden tot 15 april 2008.

1.1. GEBRUIK VAN DE REKENINGEN

a) Volgens artikel 4 van de wet van 17 juli 1975 worden de rekeningen ondergebracht in een voor het bedrijf van de onderneming passend rekeningenstelsel opgesteld naar de eisen van de bedrijfsuitoefening van de onderneming. Dit rekeningenstelsel wordt zowel in de zetel als in de belangrijke boekhoudafdelingen voortdurend ter beschikking gehouden van belanghebbenden.

b) De omschrijving van de rekeningen van het algemeen rekeningenstelsel mag aangepast worden aan de bijzondere aard van het bedrijf, van het vermogen en van de opbrengsten en de kosten van de onderneming.

De rekeningen van het algemeen rekeningenstelsel die voor een onderneming niet van nut zijn, moeten niet in haar rekeningenstelsel voorkomen.

Volgens het Koninklijk Besluit is het dus niet noodzakelijk dat alle rekeningen die in het rekeningenstelsel van de onderneming vermeld staan, ook werkelijk moeten geopend worden. Ook wanneer een rekening onderverdeeld wordt, zal het totaal van de subrekeningen moeten overeenstemmen met de hoofdrekening, zonder dat het noodzakelijk is de boekingen op de subrekeningen systematisch en regelmatig, volledig of in samenvatting over te dragen op deze hoofdrekening.

Voorbeeld

De rekening 45 "Schulden met betrekking tot belastingen, bezoldigingen en sociale lasten" is onderverdeeld in:

450 - Geraamd bedrag der belastingschulden

451 - Te betalen BTW

452 - Te betalen belastingen en taksen

453 - Ingehouden voorheffingen

Op het passief van de balans moet onder de rubriek "Schulden met betrekking tot belastingen, bezoldigingen en sociale lasten: belastingen" het totaal van de saldi van de rekeningen 450, 451, 452 en 453 vermeld worden. Het is niet vereist deze saldi vooraf over te dragen op de rekening 45.

c) De balansrekeningen zijn opgenomen in de klassen 1 tot en met 5. De kosten- en opbrengstenrekeningen worden gegroepeerd in de klassen 6 en 7. In de klasse 0 van het als minimum geldend genormaliseerd rekeningenstelsel worden de rekeningen opgesomd die verband houden met "niet in de balans opgenomen rechten en verplichtingen".

d) De klassen 8 en 9 werden niet opgenomen en kunnen onder andere gebruikt worden voor de uitwerking van een analytische of een budgettaire boekhouding, voor magazijn- of verdeelrekeningen.

1.2. SCHEMA VAN DE JAARREKENING

Hierna zijn de genormaliseerde schema's van de jaarrekening, zoals gedefinieerd door de Nationale Bank van België (Balanscentrale), opgenomen.

Grote ondernemingen moeten het volledige schema gebruiken. Kleine ondernemingen mogen hun jaarrekening volgens het verkort schema opstellen en neerleggen.

Kleine vennootschappen zijn vennootschappen met rechtspersoonlijkheid die voor het laatst en het voorlaatst afgesloten boekjaar, niet meer dan één van de volgende criteria overschrijden (Art. 3, W 23.12.2005 – B.S. 30.12.2005):

- jaargemiddelde van het personeelsbestand: 50;
- jaaromzet, exclusief de belasting over de toegevoegde waarde: 7.300.000 EUR;
- balanstotaal: 3.650.000 EUR;

Een vennootschap wordt echter sowieso als een grote onderneming beschouwd indien:

- het gemiddelde personeelsbestand op jaarbasis meer dan 100 bedraagt;
- of indien het bedrijf deel uitmaakt van een groep van verbonden ondernemingen, die geconsolideerd meer dan één van bovenstaande criteria overschrijdt, of waarvan het gemiddelde personeelsbestand op jaarbasis meer dan 100 bedraagt.

Voor vennootschappen die met hun bedrijf starten, worden voor de berekening van deze criteria, deze cijfers bij het begin van het boekjaar te goeder trouw geschat.

Heeft het boekjaar een duur van minder of meer dan twaalf maanden, dan wordt het bedrag van de omzet exclusief de belasting over de toegevoegde waarde vermenigvuldigd met een breuk waarvan de noemer twaalf is en de teller het aantal maanden van het boekjaar, waarbij elke begonnen maand voor een volle maand wordt geteld.

Het gemiddelde aantal werknemers is het gemiddelde van het op het einde van elke maand van het boekjaar ingeschreven aantal werknemers, uitgedrukt in voltijdse equivalenten.

De neerlegging van de jaarrekening gebeurt:

- hetzij op papier (in eenheden zonder cijfers na de komma).
- hetzij electronisch (in eenheden met of zonder 2 cijfers na de komma).

1.3. NEGENDE UITGAVE

Deze uitgave bevat het volledige en het verkorte schema van de jaarrekening evenals een handleiding voor het opstellen van de inlichtingen betreffende de waarderingsregels voor grote ondernemingen.

Dit rekeningenstelsel is ontworpen met het oog op de wettelijke bepalingen die, afhankelijk van de aard en de omvang van de activiteiten van een onderneming, de opening van aangepaste bijkomende rekeningen opleggen.

De rekeningen die volgens het minimum geldend genormaliseerd rekeningenstelsel moeten voorkomen, werden in vette letters aangeduid.

Dit werk is vooral op de praktijk gericht. Het werd opgesteld door professionelen die elke dag met het rekeningenstelsel werken.

Het is een bijzonder nuttig naslagwerk voor iedereen die rechtstreeks of onrechtstreeks met boekhoudkundige problemen te maken heeft. Voor de bedrijfsleiders is het een onmisbaar instrument voor een goed beheer.

2. HANDLEIDING

VOOR HET OPSTELLEN VAN DE INLICHTINGEN OVER DE JAARREKENING EN DE WAARDERINGSREGELS

(Te verstrekken in de toelichting tot de jaarrekening)

2.1. INLICHTINGEN BETREFFENDE DE JAARREKENING

2.1.1. AANVULLENDE INLICHTINGEN (ART. 24)(*)

Wanneer de wettelijke vaststelling van de jaarrekening onvoldoende blijkt om een getrouw beeld te geven van het vermogen, de financiële positie en het resultaat van de onderneming, moeten aanvullende inlichtingen verstrekt worden in de toelichting.

2.1.2. ONDERVERDELING EN AANPASSING VAN DE VERPLICHTE RUBRIEKEN EN SUBRUBRIEKEN (ART. 85) (*)

De ondernemingen mogen de rubrieken en subrubrieken in de toelichting verder onderverdelen.

Als de naleving van het principe van het getrouwe beeld dit vereist, moet de omschrijving van de in de schema's door een hoofdletter aangegeven rubrieken en van de subrubrieken aangepast worden aan de bijzondere aard van de werkzaamheden, van het vermogen en van de opbrengsten en kosten van de onderneming. Het gebruik van het standaardformulier vormt geen bezwaar voor de toepassing van deze bepaling. In dit geval wordt de omschrijving van de rubriek, die in het formulier voorkomt, aangepast en de overeenstemmende code geschrapt.

2.1.3. WIJZIGINGEN IN DE VOORSTELLING VAN DE JAARREKENING (ART. 86)(*)

De voorstelling van de jaarrekening moet identiek zijn van het ene jaar tot het andere. Wanneer het principe van het getrouwe beeld dit vereist, wordt de voorstelling echter gewijzigd. Dit moet vermeld en verantwoord worden in de toelichting die behoort tot het boekjaar waarin de wijzigingen ingevoerd werden.

2.1.4. WIJZIGINGEN IN DE WAARDERINGSREGELS

a. Afwijking van de waarderingsregels door het Koninklijk Besluit voorgeschreven (art. 29) (*)

Vermelding en verantwoording van dergelijke afwijking met daarbij de geraamde invloed op het vermogen, de financiële positie en het resultaat van de onderneming. Deze gegevens worden opgenomen in de toelichting bij de jaarrekening over het boekjaar waarin de afwijkende waarderingsregels voor het eerst toegepast worden.

(*) De vermelde artikels verwijzen naar het KB 30/01/01.

b. Wijziging van de vroeger gevolgde waarderingsregels (art. 30) (*)

Vermelding en verantwoording van dergelijke afwijking met daarbij de geraamde invloed op het vermogen, de financiële positie en het resultaat van de onderneming. Deze gegevens worden opgenomen in de toelichting bij de jaarrekening over het boekjaar waarin de waarderingsregels voor het eerst gewijzigd werden.

2.1.5. NIET VERGELIJKBARE BEDRAGEN (ART 83) (*)

Wanneer de bedragen van het boekjaar niet vergelijkbaar zijn met die van het voorgaande boekjaar, mag de onderneming de bedragen van het voorafgaande boekjaar aanpassen om deze te kunnen vergelijken.

- De bedragen van het voorgaande boekjaar werden aangepast:
  Deze aanpassingen worden in de toelichting vermeld en, met verwijzing naar de betrokken rubrieken, toegelicht, indien deze bedragen belangrijk zijn.

- De bedragen van het voorgaande boekjaar werden niet aangepast:
  De toelichting moet de nodige gegevens bevatten om een vergelijking mogelijk te maken.

- Wanneer een vennootschap overgaat van het verkorte "VKT schema" (art. 82 § 2)(*) naar het volledige "VOL schema" (art. 81 § 1)(*) volstaat het dat zij als vergelijkende cijfers van het voorafgaande boekjaar de bedragen vermeldt die als zodanig voorkwamen in de jaarrekening over dat boekjaar.

2.2. SAMENVATTING VAN DE WAARDERINGSREGELS

2.2.1. ALGEMENE PRINCIPES

- In de toelichting aangeven of:
  - de waarderingsregels vastgesteld zijn overeenkomstig de bepalingen van Titel I van Boek II, hoofdstuk II van het Koninklijk Besluit van 30/01/01 met betrekking tot de jaarrekening van de ondernemingen.
  - de waarderingsregels en hun toepassing identiek zijn van het ene boekjaar op het andere.
  - de waarderingsregels vastgesteld zijn in het perspectief van de continuïteit van het bedrijf. (art. 28 § 1).(*)
- Wanneer uit de balans een overgedragen verlies blijkt, of wanneer uit de resultatenrekening gedurende twee opeenvolgende boekjaren een verlies van het boekjaar blijkt, moeten de bestuurders de toepassing van de waarderingsregels, in de veronderstelling van de continuïteit, verantwoorden. Vennootschappen die hun jaarrekening volgens een VKT schema opstellen, moeten dit vermelden in de toelichting bij de jaarrekening. Voor een VOL schema gebeurt dit in het jaarverslag. Zo dit niet meer het geval is, moeten de waarderingsregels aangepast worden (art. 28 § 2).(*)
- In de gevallen waarin, bij gebrek aan objectieve beoordelingscriteria, de waardering van de voorzienbare risico's, de mogelijke verliezen en de ontwaardingen onvermijdelijk willekeurig is, wordt hiervan melding gemaakt, wanneer de betrokken bedragen rekening houdend met de doelstelling van "het getrouwe beeld", belangrijk zijn (art. 33). (*)
- Resultaten die betrekking hebben op vorige boekjaren:
  Hiervan moet melding gemaakt worden in de toelichting, indien de opbrengsten of de kosten in belangrijke mate beïnvloed worden door opbrengsten of kosten die aan een ander boekjaar moeten toegerekend worden (art. 33). (*)

(*) De vermelde artikels verwijzen naar het K.B. 30/01/01.

2.2.2. BIJZONDERE WAARDERINGSREGELS

2.2.2.1. OPRICHTINGSKOSTEN

- Omschrijving van de gevolgde regels bij het afschrijven van de oprichtingskosten, met aanduiding van de gevolgde methodes en de afschrijvingspercentages (eventueel onderverdeeld per aard van kosten).

- Geactiveerde herstructureringskosten:
  Kosten die gemaakt worden in het kader van een herstructurering worden alleen dan onder de activa opgenomen, als deze kosten betrekking hebben op een ingrijpende wijziging in de structuur of de organisatie van de onderneming en deze kosten een gunstige en duurzame invloed hebben op de rendabiliteit van de onderneming. In *de toelichting moet verantwoord worden dat aan deze voorwaarden voldaan is* (art 58, lid 2). (*)

2.2.2.2. IMMATERIËLE EN MATERIËLE VASTE ACTIVA

- De beschrijving van de waarderingsregels voor deze activa zal per categorie, volgende gegevens omvatten:
  - de waarderingsbasis in de rekeningen (aanschaffingswaarde - geherwaardeerde waarde) (**)
  - de afschrijvingsmethode (lineaire - degressieve - andere)
  - het (de) afschrijvingspercentage(s)

  met eventueel een onderscheid tussen de afschrijvingsregels voor de hoofdsom en voor de bijkomende kosten.

Afschrijvingen geboekt tijdens het boekjaar (***)

ACTIVA	METHODE	BASIS	AFSCHRIJVINGSTEMPO IN %	
	L(lineaire) D(degressieve) A(andere)	NR (niet geherwaardeerde) R (geherwaardeerde)	Hoofdsom Min - Max	Bijkomende kosten Min - Max
1. Oprichtingskosten 2. Immateriële vaste activa 3. Gebouwen 4. Installaties, machines en uitrusting 5. Meubilair en rollend materieel 6. Vaste activa in leasing of op grond van een soortgelijk recht 7. Andere materiële vaste activa				

(*) De vermelde artikels verwijzen naar K.B. 30/01/01.
(**) Immateriële vaste activa kunnen niet geherwaardeerd worden.
(***) De rubrieken van de vaste activa volgens noodzaak onderverdelen.

- Overschot aan toegepaste fiscaal aftrekbare versnelde afschrijvingen, ten opzichte van de economisch verantwoorde afschrijvingen (art. 61 §1 lid 2)[(*)]:

  Wanneer, voor vaste activa verworven vanaf het boekjaar dat ingaat na 31 december 1983, een versneld afschrijvingsplan leidt tot aanzienlijk vluggere afschrijvingen dan economisch verantwoord, worden de volgende gegevens vermeld:

VASTE ACTIVA	AFSCHRIJVINGSOVERSCHOT	
	VAN HET BOEKJAAR	GECUMULEERD
Immateriële Materiële		
TOTAAL		

- Immateriële vaste activa (art. 61, § 1, lid 2)[(*)]:
  Indien, in uitzonderlijke gevallen, de afschrijving van kosten voor onderzoek en ontwikkeling of van goodwill over meer dan vijf jaar gespreid is, dan moet dit verantwoord worden.
- Materiële vaste activa (art. 57)[(*)]:
  De geherwaardeerde waarde die voor deze vaste activa in aanmerking genomen wordt, dient verantwoord te worden bij de jaarrekening waarin de herwaardering voor het eerst toegepast werd.

2.2.2.3. FINANCIELE VASTE ACTIVA

- De geherwaardeerde waarde die voor deze vaste activa in aanmerking genomen wordt, dient verantwoord te worden bij de jaarrekening waarin de herwaardering voor het eerst toegepast werd (art. 57).[(*)]

- De beschrijving van de waardeverminderingen toegepast op de deelnemingen en de aandelen, omvat de criteria op basis waarvan de toestand, de rendabiliteit of de vooruitzichten van de betrokken vennootschap beoordeeld worden (art. 66, § 2).[(*)]

- De bijkomende aanschaffingskosten kunnen onmiddellijk in kosten opgenomen worden. In dit geval moet hiervan melding gemaakt worden in de waarderingsregels.

2.2.2.4. VOORRADEN

- **De omschrijving van de waarderingsregels omvat per voorraadpost de aanduiding van de gevolgde waarderingsmethode(n).**

- Daarbij wordt ook vermeld of de vervaardigingsprijs van het gereed product en van de goederen in bewerking al dan niet onrechtstreekse productiekosten omvat en of in de vervaardigingsprijs van het gereed product en van de goederen die meer dan één jaar in bewerking zijn, al dan niet rente is opgenomen op vreemd vermogen dat gebruikt wordt voor hun financiering (art. 38).[(*)]

- Vermelding van het verschil tussen de boekwaarde en de marktwaarde op balansdatum (art. 43) [(*)]:

- Indien de marktwaarde van de voorraden aanzienlijk hoger is dan hun boekwaarde, dan moet het totale bedrag van dit verschil per voorraadpost die in de balans voorkomt, in de toelichting vermeld worden.

[(*)] De vermelde artikels verwijzen naar het K.B. van 30/01/01.

VOORRAADPOSTEN	BOEKWAARDE	MARKTWAARDE	VERSCHILLEN
1. Grondstoffen en hulpstoffen 2. Goederen in bewerking 3. Gereed product 4. Handelsgoederen 5. Onroerende goederen bestemd voor verkoop			
TOTAAL			

2.2.2.5. BESTELLINGEN IN UITVOERING

De methoden en criteria die voor de waardering van bestellingen in uitvoering zijn toegepast (art. 71) (*) worden vermeld. Omvat de vervaardigingsprijs van deze bestellingen al dan niet de onrechtstreekse productiekosten en rente op vreemd vermogen dat gebruikt wordt voor hun financiering, dan moet dit vermeld worden (art. 37). (*)

2.2.2.6. VORDERINGEN OP MEER DAN EEN JAAR EN OP TEN HOOGSTE EEN JAAR

De toegepaste waarderingsmethoden en -criteria worden vermeld (art. 67 - 68 en 73).(*)

2.2.2.7. VOORZIENINGEN VOOR RISICO'S EN KOSTEN

De regels die aan de basis liggen van de vorming en de aanpassing van voorzieningen voor risico's en kosten worden vermeld.

2.2.2.8. SCHULDEN

De toegepaste waarderingsmethoden en -criteria worden vermeld (art. 67). (*)

Op de schulden op meer dan één jaar zonder rente of met een abnormaal lage rente kan een disconto toegepast worden dat op het actief geboekt wordt. In dit geval moet dit vermeld worden onder de waarderingsregels (art. 77) (*)

2.2.2.9. VREEMDE VALUTA (ART. 34) (*)

Vermelding van de methoden en grondslagen voor de omrekening van in vreemde valuta uitgedrukte bezittingen, schulden en verplichtingen, alsook de methoden voor de omrekening van de financiële staten van bijkantoren of centra van werkzaamheden in het buitenland, alsook van de wijze waarop de wisselresultaten en de resultaten uit de omrekening van vreemde valuta in de jaarrekening verwerkt worden.

(*) De vermelde artikels verwijzen naar het K.B. van 30/01/01.

2.3. AANVULLENDE INLICHTINGEN

2.3.1. GEBRUIKSRECHTEN VOORTVLOEIEND UIT NIET GEACTIVEERDE LEASINGOVEREENKOMSTEN

Met betrekking tot gebruiksrechten voortvloeiend uit niet geactiveerde leasingovereenkomsten (art. 102)[(*)] moeten vermeld worden:

- het bedrag van de vergoedingen of huurgelden die op het boekjaar betrekking hebben:

  - voor de leasing van roerende goederen
  - voor de leasing van onroerende goederen

- het bedrag van de vergoedingen of huurgelden die op latere boekjaren betrekking hebben voor leasing van roerende goederen.

2.3.2. UITKERINGEN VAN TANTIEMES EN DIVIDENDEN DIE LEIDEN TOT EEN NETTO-ACTIEF DAT LAGER IS DAN HET GESTORTE KAPITAAL VERHOOGD MET DE NIET-UITKEERBARE RESERVES (ART. 617 WETBOEK VAN VENNOOTSCHAPPEN)

Voor de uitkering van dividenden en tantièmes mag het eigen vermogen niet omvatten:

- het nog niet afgeschreven bedrag van de kosten van oprichting en uitbreiding;

- tenzij in uitzonderingsgevallen te vermelden en te motiveren in de toelichting bij de jaarrekening, het nog niet afgeschreven bedrag van de kosten van onderzoek en ontwikkeling.

[(*)] De vermelde artikels verwijzen naar het K.B. van 30/01/01.

3. VERDUIDELIJKINGEN BIJ BEPAALDE DELEN VAN DE TOELICHTING

Het Koninklijk Besluit van 30 januari 2001 tot uitvoering van het Wetboek van Vennootschappen beperkt zich tot de definitie van de inhoud van de toelichtingen en tot de opgave van de inlichtingen die erin moeten opgenomen worden.

De verduidelijkingen en commentaar bij bepaalde delen van deze toelichting die hierna volgen, zullen het opstellen ervan zeker vergemakkelijken.

Onze commentaar verwijst naar de rubrieken van het volledige schema van de jaarrekening. Deze commentaar kan, mits de nodige aanpassingen, ook voor het verkorte schema dienen.

3.1. STAAT VAN DE OPRICHTINGSKOSTEN

De oprichtingskosten worden slechts op het actief geboekt voor zover ze niet ten laste genomen worden gedurende het boekjaar waarin ze besteed werden. Ze worden op maximaal vijf jaar afgeschreven.

Het disagio op leningen uitgegeven na 31 december 1991 wordt niet langer onder de oprichtingskosten geboekt, maar in resultaat genomen op basis van het actuarieel rendement. Voor leningen uitgegeven voor 31 december 1991 blijft het disagio onder de oprichtingskosten geboekt en mag het disagio over de looptijd van de lening afgeschreven worden.

3.2. STAAT VAN DE IMMATERIELE VASTE ACTIVA

De tabellen komen overeen met de verschillende soorten immateriële vaste activa en geven voor elk ervan de historiek weer: wijzigingen in de aanschaffingswaarde, de afschrijvingen, de waardeverminderingen en de nettoboekwaarde.

De meerwaarden op de immateriële vaste activa die dateren van voor 31 december 1983, dienen onder de rubriek "Aanschaffingswaarde per einde van het vorige boekjaar (respectievelijk 8051P)voor de kosten van onderzoek en ontwikkeling), 8052P (voor concessies, octrooien, licenties, knowhow, merken en soortgelijke rechten), 8053P (voor Goodwill), 8054P (voor vooruitbetalingen))" ingeschreven te worden.

3.3. STAAT VAN DE MATERIELE VASTE ACTIVA

De tabel geeft voor elke soort materiële vaste activa de historiek weer van de aanschaffingswaarde, de meerwaarden, de afschrijvingen en de waardeverminderingen.

Onderaan vindt men de nettoboekwaarde van de balans, met bepaling van de aard van de vaste activa voor de activa in leasing.

3.4. STAAT VAN DE FINANCIELE VASTE ACTIVA

De waardeverminderingen op deelnemingen en aandelen worden anders behandeld dan de waardeverminderingen op vorderingen.

De waardeverminderingen die onder code 8521, 8522, 8523 opgenomen worden, bevatten een gecompenseerd bedrag. Naast code 8651, 8652, 8653 komt een gecumuleerd bedrag te staan.

De rubrieken "Overboekingen van een post naar een andere", die eveneens in andere tabellen van vaste activa staan, mogen in geen geval tussenkomen bij de aanschaffing of de afstand van vaste activa.

Opmerking

Per categorie (aanschaffingswaarde, meerwaarden, afschrijvingen en waardeverminderingen) moet de som van de rubrieken "Overboekingen van een post naar een andere" in de staat van de materiële en ook in deze van de immateriële vaste activa nul zijn, **behalve** indien er overboekingen voorkomen tussen deze vaste activa en de oprichtingskosten.

Ook het totaal van de rubrieken "Overgeboekt van een post naar een andere" van de verschillende categorieën financiële vaste activa zal nul zijn, behalve wanneer bedragen van deze activa naar de geldbeleggingen overgeboekt worden.

3.5. DEELNEMINGEN EN MAATSCHAPPELIJKE RECHTEN IN ANDERE VENNOOTSCHAPPEN

Bij de opsomming van de ondernemingen waarin de vennootschap een deelneming van minimum 10 % van het geplaatste kapitaal bezit, mag het bedrag van het eigen vermogen en het nettoresultaat in bepaalde gevallen weggelaten worden:

- indien de onderneming waarin deelgenomen wordt of waarvan maatschappelijke rechten gehouden worden, door consolidatie opgenomen wordt in de geconsolideerde jaarrekening van de onderneming, opgemaakt en openbaar gemaakt overeenkomstig het Wetboek van Vennootschappen en Boek II, Titel II & III Uitvoeringsbesluit W.Venn. 30.01.01, of
- indien de betrokken onderneming deze gegevens niet openbaar moet maken. Deze uitzondering geldt evenwel niet voor dochterondernemingen.

Het bedrag van het eigen vermogen en van het nettoresultaat van de buitenlandse ondernemingen wordt uitgedrukt in vreemde munt. Deze munt wordt vermeld.

3.6. GELDBELEGGINGEN EN OVERLOPENDE REKENINGEN (ACTIVA)

De waarderingsregels die van toepassing zijn op de vastrentende effecten, opgenomen onder de financiële vaste activa, gelden ook voor de vastrentende effecten opgenomen in de rubriek geldbeleggingen.

3.7. STAAT VAN HET KAPITAAL EN DE AANDEELHOUDERSSTRUCTUUR

Niet gestort kapitaal: Aandeelhouders die nog moeten volstorten

De lijst van de aandeelhouders die nog moeten volstorten moet niet bekendgemaakt worden door een coöperatieve vennootschap.

De hierna vermelde punten zijn niet van toepassing voor de besloten vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid:

- Verplichtingen tot uitgifte van aandelen
- Toegestaan, niet geplaatst kapitaal
- Aandelen buiten kapitaal

3.8. STAAT VAN DE SCHULDEN EN OVERLOPENDE REKENINGEN (PASSIVA)

Gewaarborgde schulden

Wij hernemen hierna de verduidelijkingen van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen betreffende de verplichte vermeldingen in de tabel voor de gewaarborgde schulden.

(Advies nr. 106/5 - Bulletin nr. 17 van september 1985).

In de staat van de gewaarborgde schulden moeten, naast de door Belgische overheidsinstellingen gewaarborgde schulden, enkel de schulden (of gedeelten van schulden) vermeld worden, waarvoor **zakelijke zekerheden** gesteld of onherroepelijk beloofd zijn **op activa van** de onderneming (cfr. toelichting 'Gewaarborgde Schulden' uit het volledige jaarrekeningschema).

In dat verband blijkt enige verwarring te bestaan over het begrip zakelijke zekerheid. De zakelijke zekerheid slaat in de regel op één of verschillende goederen uit het patrimonium van de schuldenaar. Zij heeft tot gevolg dat het betrokken goed bestemd wordt tot voldoening van de door haar gewaarborgde vordering. Aldus wordt de schuldeiser in staat gesteld af te wijken van de regel van de gelijkheid van de schuldeisers, bepaald bij artikel 8 van de hypotheekwet, en een voorkeurrecht uit te oefenen op de prijs van de zaak waarop de zekerheid slaat. De uitoefening van dit voorkeurrecht wordt in de regel vergemakkelijkt hetzij doordat de totstandkoming van de zekerheid gebonden is aan de buitenbezitstelling van de schuldenaar, hetzij doordat de schuldeiser via de zekerheid over een volgrecht beschikt op het betrokken goed.

De zakelijke zekerheden waarmee bij het invullen van staat van de schulden en overlopende rekeningen (passiva) – Gewaarborgde schulden (volledig schema) moet rekening gehouden worden, zijn:

- het pand op bepaalde goederen (voorraden, vorderingen, enz)
- het pand op de handelszaak
- het voorrecht van de verkoper (artikel 20, 5° hypotheekwet)
- de wettelijke en conventionele hypotheken en het onherroepelijk gegeven mandaat tot het vestigen van een hypotheek
- het eigendomsvoorbehoud
- zekerheden op nog door de onderneming te verwerven activa

Het begrip zakelijke zekerheid mag dus niet verward worden met de mogelijkheid voor de schuldenaar om - algemeen genomen - te voldoen aan zijn verplichtingen, of met de aanwezigheid van voldoende liquide middelen.

Bovendien moet de staat van de gewaarborgde schulden rechtstreeks in verband gebracht worden met de staat van de niet in de balans opgenomen rechten en verplichtingen (cf. toelichting, staat van de schulden en overlopende rekeningen (passiva): gewaarborgde schulden, volledige schema), indien in die staat de zakelijke zekerheden die door de onderneming gesteld werden of onherroepelijk beloofd op haar eigen activa als dusdanig moeten opgenomen worden. In de gepubliceerde jaarrekeningen is er dikwijls een gebrek aan overeenstemming of aan coherentie tussen beide staten.

Indien bijvoorbeeld een schuld ten bedrage van 100 tegenover een kredietinstelling gewaarborgd is door

in pand gegeven effecten die eigendom zijn van de onderneming en die voor een bedrag van 150 in haar jaarrekening opgenomen zijn:

- dan wordt de gewaarborgde schuld ten belope van 100 vermeld onder code 8962.
- en worden de verpande effecten ten belope van 150 vermeld onder code 9191.

Schulden met betrekking tot belastingen, bezoldigingen en sociale lasten (C)

Niet alle schulden zoals ze op het passief van de balans voorkomen, maar slechts de **vervallen, achterstallige** schulden worden bedoeld, ongeacht of uitstel van betaling verkregen werd, ten aanzien van het belastingbestuur of de Rijksdienst voor Sociale zekerheid.

Voor ondernemingen waarvan de afsluiting van het boekjaar samenvalt met het einde van een kwartaal, moeten bijgevolg de voor dat kwartaal verschuldigde RSZ-bijdragen **niet** vermeld worden, omdat deze uiterlijk op de laatste dag van de maand volgend op het kwartaal effectief moeten betaald worden. Omdat de datum van opeisbaarheid van deze schulden per einde boekjaar nog niet verstreken is, mogen deze schulden niet als vervallen in de toelichting vermeld worden.

Dezelfde redenering geldt voor de betaling van de bedrijfsvoorheffing die de ondernemingen inhouden ten laste van hun werknemers. Nagegaan moet worden of, gelet op de termijn bedoeld in artikel 303, tweede lid van het Wetboek der Inkomstenbelastingen, de fiscale schuld als achterstallig moet beschouwd worden. Zoniet is er geen reden om ze als dusdanig in de toelichting te vermelden. Wat uiteraard niet wegneemt dat deze schuld onder de **passiva** moet opgenomen worden onder post Schulden op ten hoogste één jaar; Schulden met betrekking tot belastingen, bezoldigingen en sociale lasten.

3.9. FINANCIELE EN UITZONDERLIJKE RESULTATEN

- De uitsplitsing van de "overige financiële opbrengsten" en de "overige financiële kosten" moet op een passende wijze gebeuren, bij voorkeur in overeenstemming met de rekeningen voor deze rubrieken in het algemeen rekeningenstelsel (rekeningen 752 en 754 tot 759 voor de opbrengsten; rekeningen 652 en 654 tot 659 voor de kosten).

- De waardeverminderingen op vlottende activa worden op de resultatenrekening gecompenseerd. In de toelichting worden ze gesplitst in "geboekte waardeverminderingen" en "teruggenomen waardeverminderingen".

- De disconto’s die toegekend werden voor contante betaling moeten niet opgenomen worden tegenover code 653. Deze disconto’s worden niet gelijkgesteld met disconto’s op de verhandeling van vorderingen.

3.10. BELASTINGEN OP HET RESULTAAT

Belangrijkste oorzaken van de verschillen tussen de winst voor belastingen en de geraamde belastbare winst

Voorbeelden van mogelijke oorzaken voor dergelijke verschillen:

- Tijdsverschillen, andere dan overboekingen naar de vrijgestelde reserves.
  - Teveel aan afschrijvingen
  - Teveel aan waardeverminderingen voor dubieuze vorderingen
  - Verschillen bij de inventaris
  - Enz.

- Wettelijke vrijstellingen
  - Vrijgestelde dividenden
  - Internationale overeenkomsten
  - Vrijgestelde giften
  - Definitief belaste inkomsten
  - Investeringsaftrek
  - Vrijstelling aanvullend personeel
  - Notionele intrestaftrek
- Overige verschillen (geraamd bedrag)
  - Gerecupereerde fiscale verliezen
  - Verworpen uitgaven
    - Fiscaal beperkt aftrekbare kosten
    - Overdreven intresten
    - Liberaliteiten
    - Enz.

3.11. BRONNEN VAN BELASTINGLATENTIES

Met de belastinglatenties die pas zouden blijken bij de vereffening van de onderneming, moet geen rekening gehouden worden.

We geven hierna een (niet volledige) lijst van diverse latenties waarmee wel rekening kan gehouden worden.

a. Actieve latenties (9141)

- "Gecumuleerde fiscale verliezen die aftrekbaar zijn van latere belastbare winsten" (9142)
- Andere betekenisvolle actieve latenties, zoals:
  - de belaste afschrijvingen, in geval van herwaardering (cfr. art. 57 K.B. 30/01/01)
  - de belaste voorzieningen
  - de belaste overtollige afschrijvingen en waardeverminderingen
  - de investeringsaftrek die betrekking heeft op één of meer latere boekjaren
  - enz.

b. Passieve latenties (9144)

- Onder bepaalde voorwaarden vrijgestelde reserves:
  - binnen een bepaalde termijn herbelegde of weer te beleggen meerwaarden
  - andere meerwaarden of gedeeltes van meerwaarden die naar een andere passiefrekening moeten overgedragen worden en daar behouden blijven (onaantastbaarheid)
  - dividenden, vrijgesteld op voorwaarde dat de investeringen behouden of wederbelegd worden
- Niet belaste herwaarderingsmeerwaarden die in het kapitaal ingebracht zijn.
  De geboekte uitgestelde belastingen moeten hier niet meer vermeld worden.

3.12. BELASTINGEN OVER DE TOEGEVOEGDE WAARDE EN BELASTINGEN TEN LASTE VAN DERDEN

De te geven informatie betreft het totale bedrag van de belasting over de toegevoegde waarde, die tijdens het boekjaar aan de onderneming en door de onderneming in rekening gebracht wordt, en ook het totale bedrag van de bedrijfsvoorheffing en van de roerende voorheffing ingehouden ten laste van derden.

Het betreft dus geen staat van de vorderingen en de schulden die bij het einde van het boekjaar op dat vlak vastgesteld worden.

Wat de eerste categorie taksen betreft, zal men zich baseren op de BTW-aangifte waarin er eveneens rekening gehouden wordt met de tijdens het boekjaar uitgevoerde herzieningen.

3.13. NIET IN DE BALANS OPGENOMEN RECHTEN EN VERPLICHTINGEN

Schulden en verplichtingen van derden gewaarborgd door de onderneming

a. Bedragen die dienen vermeld te worden bij de codes 9149 - 9150 - 9151 en 9153

- Dit gedeelte van de toelichting geeft enkel de persoonlijke zekerheden weer, die door de onderneming ten behoeve van derden zijn gesteld of onherroepelijk beloofd als waarborg voor de voldoening van actuele of potentiële schulden en verplichtingen die ze aangegaan hebben ten aanzien van andere schuldeisers dan de onderneming zelf.

  De zakelijke zekerheden gevormd als waarborg voor schulden en verplichtingen ten aanzien van derden, daarentegen, worden vermeld op bladzijde VOL. 18.

- De zekerheden die moeten vermeld worden bij de codes 9150 - 9151 zijn beperkt tot de bestaande schulden die zijn uitgedrukt in de rekeningen van derden.

- De zekerheden naast code 9153 zijn deze die bestemd zijn om de potentiële of gefactureerde schulden ten aanzien van derden te dekken (Voorbeeld: waarborg gevormd voor kaskrediet).

b. Wat komt er naast de codes 9150 en 9151?

Moeten hier niet opgenomen worden: de verplichtingen met betrekking tot geactiveerde te ontvangen effecten, en evenmin de door de onderneming getrokken bankaccepten, al dan niet in omloop.

- Naast code 9150 komen de handelseffecten die de onderneming bij een financiële instelling ter disconto gegeven heeft, of bij een andere derde heeft laten endosseren.

- Naast code 9151 verschijnt het saldo van de handelseffecten in omloop die de onderneming voor aval getekend heeft.

Zakelijke zekerheden die door de onderneming gevormd werden of onherroepelijk beloofd op haar eigen activa

a. Hypotheken

Een onherroepelijke zekerheid door de onderneming op haar eigen activa beloofd, zoals een onherroepelijk hypotheekmandaat, wordt gelijkgesteld met een zakelijke zekerheid. Een dergelijk mandaat, gegeven als waarborg voor eigen schulden of schulden van derden, moet naast code 9161 (boekwaarde van de bezwaarde activa) en 9171 (bedrag van de inschrijving) ingeschreven worden, zelfs indien er geen reële hypothecaire inschrijving verricht werd.

b. Pand op andere activa

Het Koninklijk Besluit van 30/01/01 bepaalt dat de activa waarvoor eigendomsvoorbehoud geldt ten gunste van een derde verkoper, samen met de activa waaraan een pandrecht verbonden is tot uitdrukking moeten gebracht worden in de toelichting bij de jaarrekening van de onderneming die deze activa bezit.

Beknopte beschrijving van de regeling inzake het aanvullend rust- of overlevingspensioen ten behoeve van personeels- of directieleden, alsook de maatregelen die genomen werden om de kosten ervan te dekken.

De essentiële elementen van het pensioenstelsel moeten vermeld worden, zoals:

- de categorie van de begunstigden
- de aard van de voorziene uitkeringen (uitkeringen bij leven, overlijden, invaliditeit, enz.)
- de maatregelen die getroffen werden om de kosten ervan te dekken, zoals het afsluiten van een groepsverzekeringscontract of de vorming van een pensioenfonds.
- de verduidelijking of het personeel tussenkomt in de betaling van de premies of niet.

Verbintenissen aangegaan ten bate van de onderneming

In de gestandaardiseerde bladzijden van de toelichting gaat het enkel over verplichtingen ten laste van de onderneming die voor haar een latent passief inhouden. Indien belangrijke verplichtingen aangegaan werden ten gunste van de onderneming, zal het voor de beoordeling van de financiële toestand van de onderneming nuttig zijn deze verplichtingen op niet gestandaardiseerde bladzijden van de toelichting op te nemen.

3.14. BETREKKINGEN MET VERBONDEN ONDERNEMINGEN EN MET ONDERNEMINGEN WAARMEE EEN DEELNEMINGSVERHOUDING BESTAAT

Indien de onderneming een moederonderneming is in de zin van artikel 6 van het Wetboek van Vennootschappen, vermeldt de staat of zij een geconsolideerde jaarrekening en een geconsolideerd jaarverslag opstelt en openbaar maakt. Wanneer zij met toepassing van de artikels 112 of 113 van genoemd besluit noch een geconsolideerde jaarrekening noch een geconsolideerd jaarverslag opstelt, vermeldt de staat de reden daarvan. Bij toepassing van artikel 113 van genoemd besluit worden de naam en de zetel, en als het een onderneming naar Belgisch recht betreft, het BTW-nummer of het nationaal identificatienummer vermeld van de moederonderneming die de geconsolideerde jaarrekening opmaakt en openbaar maakt. Er wordt ook aangetoond dat aan de voorwaarden van artikel 113, paragrafen 2 en 3 van voornoemd wetboek voldaan is.

Indien de onderneming een dochteronderneming is van een andere onderneming of een gemeenschappelijke dochteronderneming van verschillende ondernemingen, vermeldt de staat de naam en de zetel, en zo het gaat om een onderneming naar Belgisch recht, het BTW-nummer of het nationaal identificatienummer, van de onderneming(en) waarvan zij de dochteronderneming of de gemeenschappelijke dochteronderneming is en of deze een geconsolideerde jaarrekening opstellen waarin de jaarrekening van de onderneming door consolidatie opgenomen wordt. Indien dit het geval is, vermeldt de staat, tenzij het om een moederonderneming naar Belgisch recht gaat, de plaats waar deze geconsolideerde jaarrekening verkrijgbaar is. Wordt de jaarrekening van de vennootschap op verschillende niveaus geconsolideerd, dan worden de in dit lid bedoelde gegevens verstrekt enerzijds voor het grootste geheel en anderzijds voor het kleinste geheel van ondernemingen waarvan de onderneming als dochter deel uitmaakt en waarvoor een geconsolideerde jaarrekening opgesteld en openbaar gemaakt wordt.

3.15. FINANCIELE BETREKKINGEN MET

Uitstaande vorderingen op de personen bedoeld onder Bestuurders en zaakvoerders, Natuurlijke of rechtspersonen die de onderneming rechtstreeks of onrechtstreeks controleren zonder verbonden ondernemingen te zijn, Andere ondernemingen die door deze personen rechtstreeks of onrechtstreeks gecontroleerd worden.

Bij de voornaamste voorwaarden betreffende de post 9500, moet verduidelijkt worden:

- of de vordering van onbepaalde duur is, ofwel gekoppeld aan een overeenkomst van bepaalde duur;
- of er intresten aangerekend worden, en zo ja, tegen welke intrestvoet.

3.16. SOCIALE BALANS

De sociale balans wordt opgenomen als tweede deel van de toelichting tot de jaarrekening.

De sociale balans maakt dus integraal deel uit van de jaarrekening. Ze moet voor het volledige schema de volgende gegevens bevatten:

- Een overzicht van de tewerkgestelde personen met onderscheid tussen werknemers ingeschreven in het personeelsregister en uitzendkrachten of ter beschikking van de onderneming gestelde personen;

- De personeelsbewegingen die zich voorgedaan hebben in de loop van het desbetreffende boekjaar. Deze tabel dient beperkt te blijven tot de externe bewegingen. Indien tussen de aanvangsdatum van de tewerkstelling en de datum van beëindiging van de overeenkomst overgangen plaatsvinden van voltijds naar deeltijds of omgekeerd, en/of veranderingen plaatsvinden inzake de aard van de overeenkomst of studieniveau, dan geeft dit geen aanleiding tot vermelding in deze tabel;

- Een overzicht van de ingevoerde maatregelen ten gunste van de werkgelegenheid. Hier wordt een onderscheid gemaakt tussen maatregelen waaraan een financieel voordeel verbonden is (voordeelbanenplan, lage lonen, Maribel,…) en andere maatregelen (jongerenstage, conventioneel brugpensioen,…). In het K.B. van 2 april 2001 werd de lijst van maatregelen aangepast om tegemoet te komen aan het probleem van de vaak wijzigende modaliteiten van tewerkstellingsplannen. Deze nieuwe maatregelen zijn van toepassing vanaf het begin van het boekjaar dat ingaat na 31 december 2001;

- Gegevens m.b.t. de opleiding (zowel interne als externe opleidingen) gevolgd door de werknemers.

Deze informatie vertoont verschillende kenmerken al naargelang het gaat om het volledige of verkorte schema. Bij het verkorte schema zijn dezelfde luiken aanwezig als bij het volledige schema, maar bepaalde inlichtingen moeten niet meegedeeld worden.

4. STRUCTUUR VAN HET REKENINGENSTELSEL

4.1. BALANSREKENINGEN

KLASSE 1	KLASSE 2	KLASSE 3	KLASSE 4	KLASSE 5
Rekeningen Eigen Vermogen, Voorzieningen voor risico's en kosten en Schulden op meer dan één jaar	**Rekeningen Oprichtingskosten Vaste activa en Vorderingen op meer dan één jaar**	**Rekeningen Voorraden en Bestellingen in uitvoering**	**Rekeningen Vorderingen en Schulden op ten hoogste één jaar**	**Rekeningen Geldbeleggingen en Liquide middelen**
10 Kapitaal	20 Oprichtings-kosten	30 Grondstoffen	40 Handels-vorderingen	50 Eigen aandelen
11 Uitgiftepremies	21 Immateriële vaste activa	31 Hulpstoffen	41 Overige vorderingen	51 Aandelen
12 Herwaarderings-meerwaarden	22 Terreinen en gebouwen	32 Goederen in bewerking	42 Schulden op meer dan één jaar die binnen het jaar vervallen	52 Vastrentende effecten
13 Reserves	23 Installaties, machines en uitrusting	33 Gereed product	43 Financiële schulden	53 Termijn-deposito's
14 Overgedragen winst of verlies	24 Meubilair en rollend materieel	34 Handels-goederen	44 Handelsschulden	54 Te incasseren vervallen waarden
15 Kapitaal-subsidies	25 Vaste activa in leasing of op grond van een soortgelijk recht	35 Onroerende goederen bestemd voor verkoop	45 Schulden met betrekking tot belastingen, bezoldigingen en sociale lasten	55 Krediet-instellingen
16 Voorzieningen en uitgestelde belastingen	26 Overige materiële vaste activa	36 Vooruit-betalingen op voorraad-inkopen	46 Ontvangen vooruit-betalingen op bestellingen	56 Postcheque- en girodienst
17 Schulden op meer dan één jaar	27 Vaste activa in aanbouw en vooruit-betalingen	37 Bestellingen in uitvoering	47 Schulden uit de bestemming van het resultaat	57 Kassen
18	28 Financiële vaste activa	38	48 Overige schulden	58 Interne overboekingen
19 Voorschot aan vennoten op de verdeling van het netto-actief	29 Vorderingen op meer dan één jaar	39	49 Overlopende rekeningen	59

4.2. RESULTATENREKENINGEN, VRIJE REKENINGEN EN NIET IN DE BALANS OPGENOMEN RECHTEN EN VERPLICHTINGEN

KLASSE 6	KLASSE 7	KLASSE 8	KLASSE 9	KLASSE 0
Kostenrekeningen	**Opbrengsten-rekeningen**	**Vrij**	**Vrij**	**Niet in de balans opgenomen rechten en verplichtingen**
60 Handelsgoederen, grond- en hulp-stoffen	70 Omzet			00 Zekerheden door derden gesteld voor rekening van de onderneming
61 Diensten en diverse goederen	71 Wijzigingen in de voorraden en in de bestelling-en in uitvoering			01 Persoonlijke zeker-heden gesteld voor rekening van derden
62 Bezoldigingen, sociale lasten en pensioenen	72 Geproduceerde vaste activa			02 Zakelijke zekerheden gesteld op eigen activa
63 Afschrijvingen, waardevermin-deringen en voor-zieningen voor risico's en kosten	73			03 Ontvangen zekerheden
64 Andere bedrijfskosten	74 Andere bedrijfs-opbrengsten			04 Goederen en waarden gehouden door derden in hun naam, maar ten bate en voor risico van de onderneming
65 Financiële kosten	75 Financiële opbrengsten			05 Verplichtingen tot aan- en verkoop van vaste activa
66 Uitzonderlijke kosten	76 Uitzonderlijke opbrengsten			06 Termijn-overeenkomsten
67 Belastingen op het resultaat	77 Regularisering van belastingen en terugneming van fiscale voorzieningen			07 Goederen en waarden van derden gehouden door de onderneming
68 Overboeking naar de uitgestel-de belastingen en naar de belasting-vrije reserves	78 Onttrekking aan de uitgestelde belastingen en aan de belasting-vrije reserves			08
69 Resultaat-verwerking	79 Resultaat-verwerking			09 Diverse rechten en verplichtingen

5. LIJST VAN DE REKENINGEN

De rekeningen die volgens het minimum geldend genormaliseerd rekeningenstelsel moeten voorkomen, werden in vette letters weergegeven.

N.B. De cijfers die tussen haakjes vermeld worden, hebben betrekking op de rubriek "VERWIJZINGEN" die na de lijst van de rekeningen volgt.

KLASSE 1
REKENINGEN EIGEN VERMOGEN, VOORZIENINGEN VOOR RISICO'S EN KOSTEN EN SCHULDEN OP MEER DAN EEN JAAR

Overeenstemmende post uit de jaarrekening. (volledig schema in bijlage bij het K.B. van 8.10.1976 zoals gewijzigd door het K.B. van 12.09.1983, art. 10 van het K.B. van 6.11.1987, art. 13 van het K.B. van 30.12.1991 en K.B. van 30.01.01)

	BALANS ACTIVA	BALANS PASSIVA
10 Kapitaal		**10**
100 Geplaatst kapitaal		
101 Niet opgevraagd kapitaal (-)		
108 Dotatiefonds (openbare instellingen)		
109 Rekeningen van de uitbater		
11 Uitgiftepremies		**11**
12 Herwaarderingsmeerwaarden		**12**
120 Herwaarderingsmeerwaarden op immateriële vaste activa (1) (2)		
121 Herwaarderingsmeerwaarden op materiële vaste activa (2)		
1210 Herwaarderingsmeerwaarden		
1211 Terugneming van afschrijvingen of van waardeverminderingen		
122 Herwaarderingsmeerwaarden op financiële vaste activa (2)		
1220 Herwaarderingsmeerwaarden		
1221 Terugneming van waardeverminderingen		
123 Herwaarderingsmeerwaarden op voorraden (1)		
124 Terugneming van waardeverminderingen op geldbeleggingen (3)		
13 Reserves		**13**
130 Wettelijke reserve		
131 Onbeschikbare reserves		
1310 Reserve voor eigen aandelen		
1311 Andere onbeschikbare reserves		
132 Belastingvrije reserves		
1320 Bijzondere herwaarderingsreserve		
1321 Meerwaarde op gerealiseerde activa		
1322 Andere belastingvrije reserves		

	ACTIVA	PASSIVA
133 Beschikbare reserves		
1330 Reserve voor regularisering van dividenden		
1331 Reserve voor de vernieuwing van vaste activa		
1332 Reserve voor installaties ten behoeve van het personeel		
1333 Andere beschikbare reserves		
14 Overgedragen winst - overgedragen verlies (-)		**14**
140 Overgedragen winst		
141 Overgedragen verlies (-)		
15 Kapitaalsubsidies		**15**
150 Kapitaalsubsidies		
151 Bedragen overgedragen naar de resultaten (-)		
16 Voorzieningen en uitgestelde belastingen		**16**
160 Voorzieningen voor pensioenen en soortgelijke verplichtingen		
161 Voorzieningen voor belastingen		
162 Voorzieningen voor grote herstellingswerken en grote onderhoudswerken		
163 Voorzieningen voor overige risico's en kosten (4) tot 165		
1630 Persoonlijke of zakelijke zekerheden verstrekt tot waarborg van schulden of verbintenissen van derden		
1631 Verbintenissen tot aan- en verkoop van vaste activa		
1632 Uitvoering van gedane of ontvangen bestellingen		
1633 Termijnposities of -overeenkomsten in deviezen of op goederen		
1634 Technische waarborgen		
164 Hangende geschillen		
165 Andere risico's en kosten		
1650 Voorzieningen voor boeten, verdubbelde rechten en andere strafsommen		
1651 Voorzieningen eigen verzekeraar		
1652 Voorzieningen voor liquidatiekosten		
1653 Voorzieningen voor vertrek van personeel		
1654 Voorzieningen voor diverse risico's		
168 Uitgestelde belastingen		
1680 Uitgestelde belastingen op kapitaalsubsidies		
1681 Uitgestelde belastingen op gerealiseerde meerwaarden op immateriële vaste activa		
1682 Uitgestelde belastingen op gerealiseerde meerwaarden op materiële vaste activa		
1687 Uitgestelde belastingen op gerealiseerde meerwaarden op effecten die zijn uitgegeven door de Belgische openbare sector		
1688 Buitenlandse uitgestelde belastingen		

	ACTIVA	PASSIVA
17 Schulden op meer dan één jaar		**17**
170 Achtergestelde leningen		
1700 Converteerbaar		
1701 Niet converteerbaar		
171 Niet achtergestelde obligatieleningen		
1710 Converteerbaar		
1711 Niet converteerbaar		
172 Leasingschulden en soortgelijke		
1720 Leasingschulden van onroerende goederen (lange termijn)		
1721 Leasingschulden van roerende goederen (lange termijn)		
173 Kredietinstellingen		
1730 Schulden op rekening		
17300 Leningen, financieringen, kredietinstellingen (lange termijn)		
1731 Promessen		
1732 Acceptkredieten		
174 Overige leningen		
17400 Ontleningen andere dan bij kredietinstellingen (lange termijn)		
175 Handelsschulden		
1750 Leveranciers		
1751 Te betalen wissels		
176 Ontvangen vooruitbetalingen op bestellingen		
178 Borgtochten ontvangen in contanten		
179 Overige schulden		
1790 Voorschotten van bestuurders, zaakvoerders, enz.		
1791 Voorschotten van verbonden ondernemingen		
1792 Voorschotten van ondernemingen waarmee een deelnemingsverhouding bestaat		
1799 Andere overige schulden		
19 Voorschot aan de vennoten op de verdeling van het netto-actief		**19**

KLASSE 2
REKENINGEN OPRICHTINGSKOSTEN, VASTE ACTIVA EN VORDERINGEN OP MEER DAN EEN JAAR

De subrekeningen moeten verplicht eindigen op:

- 0 voor de aanschaffingswaarden
- 8 voor de geboekte meerwaarden
- 9 voor de geboekte afschrijvingen en waardeverminderingen.

	ACTIVA	PASSIVA
20 Oprichtingskosten (5)		
200 Kosten van oprichting en kapitaalverhoging	**20**	
201 Kosten bij uitgifte van leningen		
202 Overige oprichtingskosten		
204 Herstructureringskosten		
21 Immateriële vaste activa (6)		
210 Kosten van onderzoek en ontwikkeling	**21**	
211 Concessies, octrooien, licenties, knowhow, merken en soortgelijke rechten		
212 Goodwill		
213 Vooruitbetalingen		
22 Terreinen en gebouwen (6)	22	
220 Terreinen		
221 Gebouwen		
222 Bebouwde terreinen (7)		
223 Overige zakelijke rechten op onroerende goederen		
23 Installaties, machines en uitrusting (6)	23	
230 Installaties, inrichting en uitrusting		
231 Machines en gereedschap		
24 Meubilair en rollend materieel (6)	24	
240 Meubilair		
241 Kantoormaterieel		
242 Bedrijfsvoertuigen		
243 Personenwagens		

	ACTIVA	PASSIVA
25 Vaste activa in leasing of op grond van een soortgelijk recht (6)	25	
250 Terreinen en gebouwen		
2500 Terreinen		
2501 Gebouwen		
2502 Bebouwde terreinen (7)		
251 Installaties, machines en uitrusting		
2510 Installaties, inrichting en uitrusting		
2511 Machines en gereedschap		
252 Meubilair en rollend materieel		
2520 Meubilair		
2521 Bureelmaterieel		
2522 Bedrijfsvoertuigen		
2523 Personenwagens		
26 Andere materiële vaste activa (6)	26	
260 Onroerende goederen aangehouden als onroerende reserve		
261 Woongebouwen		
262 Buiten gebruik gestelde materiële vaste activa		
264 Inrichtingskosten gehuurde gebouwen		
27 Vaste activa in aanbouw en vooruitbetalingen (6)	27	
28 Financiële vaste activa	**28**	
280 Deelnemingen in verbonden ondernemingen		
2800 Aanschaffingswaarde		
28000 Onderneming A		
28001 Onderneming B		
2801 Nog te storten bedragen (-)		
2808 Geboekte meerwaarden		
2809 Geboekte waardeverminderingen (-)		
281 Vorderingen op verbonden ondernemingen		
2810 Vorderingen op rekening		
28100 Onderneming A		
28101 Onderneming B		
2811 Te innen wissels		
2812 Vastrentende effecten		
2817 Dubieuze debiteuren		
2819 Geboekte waardeverminderingen (-)		
282 Deelnemingen in ondernemingen waarmee een deelnemingsverhouding bestaat (zelfde onderverdeling als 280)		
283 Vorderingen op ondernemingen waarmee een deelnemingsverhouding bestaat (zelfde onderverdeling als 281)		
284 Andere aandelen (zelfde onderverdeling als 280)		
285 Overige vorderingen (zelfde onderverdeling als 281)		

	ACTIVA	PASSIVA
288 Borgtochten betaald in contanten		
2880 Borgtochten		
2882 Huurwaarborgen		
29 Vorderingen op meer dan één jaar	**29**	
290 Handelsvorderingen		
2900 Handelsdebiteuren		
2901 Te innen wissels		
2906 Vooruitbetalingen (8)		
2907 Dubieuze debiteuren		
2909 Geboekte waardeverminderingen (-)		
291 Overige vorderingen		
2910 Vorderingen op rekening		
29100 Leningen		
29102 Leningen aan het personeel		
29103 Leningen aan bestuurders, zaakvoerders		
2911 Te innen wissels		
2917 Dubieuze debiteuren		
2919 Geboekte waardeverminderingen (-)		

KLASSE 3
REKENINGEN VOORRADEN EN BESTELLINGEN IN UITVOERING

	ACTIVA	PASSIVA
30 Grondstoffen (9)	30	
300 Aanschaffingswaarde (10)		
309 Geboekte waardeverminderingen (-) (11)		
31 Hulpstoffen (9)	31	
310 Aanschaffingswaarde (10)		
319 Geboekte waardeverminderingen (-) (11)		
32 Goederen in bewerking (9)	32	
320 Aanschaffingswaarde (10)		
329 Geboekte waardeverminderingen (-) (11)		
33 Gereed product (9)	**33**	
330 Aanschaffingswaarde (10)		
339 Geboekte waardeverminderingen (-) (11)		
34 Handelsgoederen (9)	**34**	
340 Aanschaffingswaarde (10)		
349 Geboekte waardeverminderingen (-) (11)		
35 Onroerende goederen bestemd voor verkoop (9)	**35**	
350 Aanschaffingswaarde (10)		
359 Geboekte waardeverminderingen (-) (11)		
36 Vooruitbetalingen op voorraadinkopen	**36**	
360 Vooruitbetalingen		
369 Geboekte waardeverminderingen (-) (11)		
37 Bestellingen in uitvoering (12)	**37**	
370 Aanschaffingswaarde		
371 Toegerekende winst		
379 Geboekte waardeverminderingen (-) (11)		

KLASSE 4
REKENINGEN VORDERINGEN EN SCHULDEN OP TEN HOOGSTE EEN JAAR

	ACTIVA	PASSIVA
40 Handelsvorderingen (13)		
400 Handelsdebiteuren	40	
4000 Handelsdebiteuren - gewone vorderingen		
400000 Handelsdebiteuren		
400001 Handelsdebiteuren - omrekeningsverschillen deviezen …		
(volgens behoefte verder onderverdelen per munt)		
4001 Handelsdebiteuren - inhouding voor waarborgen		
4003 Handelsdebiteuren - te regulariseren		
4005 Leveranciers debiteuren		
400500 Leveranciers debiteuren (18)		
400520 Te ontvangen creditnota's leveranciers		
401 Te innen wissels	40	
404 Te innen opbrengsten (15)	40	
404000 Te factureren verkopen - Op te stellen facturen		
406 Vooruitbetalingen (8)	40	
407 Dubieuze debiteuren	40	
409 Geboekte waardeverminderingen (-)	40	
41 Overige vorderingen (13)	**41**	
410 Opgevraagd, niet gestort kapitaal		
411 Terug te vorderen BTW		
411000 Terug te vorderen BTW: België		
411010 Terug te vorderen BTW: Nederland		
411020 Terug te vorderen BTW: Buitenland		
(volgens behoefte verder onderverdelen per land)		
412 Terug te vorderen belastingen en voorheffingen		
4120 Belgische winstbelastingen		
tot		
4124		
4120 Terug te vorderen voorheffingen		
4125 Andere Belgische belastingen		
tot		
4127		
4128 Buitenlandse belastingen		
414 Te innen opbrengsten		
416 Diverse vorderingen		
4160 Diverse vorderingen		
4161 Toegestane leningen op ten hoogste één jaar		
4162 Voorschotten en leningen aan het personeel		
4164 Vennoten, aandeelhouders, bestuurders, zaakvoerders, enz.		
4167 Andere diverse vorderingen		
41670 Te ontvangen subsidies		
417 Dubieuze debiteuren		
418 Borgtochten betaald in contanten		

	ACTIVA	PASSIVA
4180 Verpakkingen (leveranciers)		
4181 Materieel		
4182 Koopovereenkomsten		
419 Geboekte waardeverminderingen (-)		
42 Schulden op meer dan een jaar die binnen het jaar vervallen (16)		42
(zelfde onderverdeling als de rekeningen 17)		
420 Achtergestelde leningen		
421 Niet achtergestelde obligatieleningen		
422 Leasingschulden		
423 Kredietinstellingen		
424 Overige ontleningen		
425 Handelsschulden		
426 Ontvangen vooruitbetalingen op bestellingen		
428 Borgtochten ontvangen in contanten		
429 Overige schulden		
43 Financiële schulden		43
430 Kredietinstellingen - leningen op rekening met vaste termijn		
430000 Bank … - straight loan		
430010 …		
430100 Bank … - financiering		
430110 …		
431 Kredietinstellingen - promessen		
432 Kredietinstellingen - acceptkredieten		
433 Kredietinstellingen - schulden in rekening-courant (17)		
433000 Bank … rekening-courant		
433001 Bank … uitgeschreven cheques (22)		
433002 Bank … verkregen (credit-)bankintresten		
433003 Bank … toe te rekenen (debet-)bankintresten		
433005 Bank … omrekeningsverschillen deviezen …		
439 Overige leningen		
44 Handelsschulden		
440 Leveranciers	44(18)	44
4400 Leveranciers - gewone schulden		
440000 Leveranciers		
440010 Leveranciers - omrekeningsverschillen deviezen …		
(volgens behoefte verder onderverdelen per munt)		
4401 Leveranciers - inhouding voor waarborgen		
4403 Compensaties leveranciers		
4405 Klanten crediteuren (14)		
440500 Klanten crediteuren		
440520 Op te stellen creditnota's		
441 Te betalen wissels		44
444 Te ontvangen facturen (19)		44

	ACTIVA	PASSIVA
45 Schulden met betrekking tot belastingen, bezoldigingen en sociale lasten		
450 Geraamd bedrag van de belastingschulden		45
4500 Belgische winstbelastingen		
tot		
4504		
4505 Andere Belgische belastingen en taksen		
tot		
4507		
4508 Buitenlandse belastingen en taksen		
451 Te betalen BTW		45
451000 Te betalen BTW: België vervallen		
451010 Te betalen BTW: België niet vervallen		
(volgens behoefte verder onderverdelen per munt)		
452 Te betalen belastingen en taksen		45
4520 Belgische winstbelastingen		
tot		
4524		
452000 Te betalen Belgische winstbelasting: vervallen		
452010 Te betalen Belgische winstbelasting: niet vervallen		
4525 Andere Belgische belastingen en taksen		
tot		
4527		
452500 Te betalen andere Belgische belastingen en taksen: vervallen		
452510 Te betalen andere Belgische belastingen en taksen: niet vervallen		
4528 Buitenlandse belastingen en taksen		
453 Ingehouden voorheffingen		45
453000 Bedrijfsvoorheffing: vervallen		
453010 Bedrijfsvoorheffing: niet vervallen		
453100 Roerende voorheffing: vervallen		
453110 Roerende voorheffing: niet vervallen		
454 Rijksdienst voor Sociale Zekerheid		45
454000 Rijksdienst voor Sociale Zekerheid: vervallen		
454010 Rijksdienst voor Sociale Zekerheid: niet vervallen		
455 Bezoldigingen		45
455000 Bezoldigingen: vervallen		
455010 Bezoldigingen: niet vervallen		
456 Vakantiegeld		45
456000 Voorziening voor vakantiegeld		
456010 Te betalen vakantiegeld		
459 Andere sociale schulden		45
4590 Voorziening voor eindejaarspremie		
4591 Ontslag personeel		
4592 Loonbeslag		
4593 Personeelsverzekeringen		
45930 Premies wetsverzekering		

	ACTIVA	PASSIVA
45931 Premies groepsverzekering		
45932 Bijzondere verzekeringen gewaarborgd loon (ziekte)		
46 Ontvangen vooruitbetalingen op bestellingen		46
47 Schulden uit de bestemming van het resultaat		47
470 Dividenden en tantièmes over vorige boekjaren		
471 Dividenden over het boekjaar		
472 Tantièmes over het boekjaar		
473 Andere rechthebbenden		
48 Diverse schulden		48
480 Vervallen obligaties en coupons		
4800 Vervallen terug te betalen obligaties		
4801 Vervallen coupons		
488 Borgtochten ontvangen in contanten voor:		
4880 Verpakkingen (klanten)		
4881 Materieel		
4882 Koopovereenkomsten		
489 Andere diverse schulden		
4890 Diverse crediteuren		
4891 Rekening-courant		
489100 Vennoten, aandeelhouders, bestuurders, zaakvoerders, enz.		
4892 Stortingen ontvangen op voorgestelde kapitaalsverhoging		
4895 Terug te storten kapitaal		
4899 Andere diverse schulden		
49 Overlopende rekeningen		
490 Over te dragen kosten	**X**	
491 Verkregen opbrengsten	**X**	
492 Toe te rekenen kosten		**X**
493 Over te dragen opbrengsten		**X**
494 Rekeningen BTW		
494000 BTW op aankopen		
494100 BTW op verkopen België		
494101 BTW medecontractant België		
494102 BTW buiten EU		
494200 BTW intracommunautair		
494250 Terugvorderbare buitenlandse BTW		
494300 BTW - verlegging van heffing		
494400 BTW op bankkosten		
494500 BTW R/C		
496 Omrekeningsverschillen: latente verliezen (31)		
497 Omrekeningsverschillen: latente winsten (31)		
(496 en 497: volgens behoefte verder onderverdelen per munt)		
499 Wachtrekeningen		

KLASSE 5
GELDBELEGGINGEN EN LIQUIDE MIDDELEN

	ACTIVA	PASSIVA
50 Eigen aandelen	50	
51 Aandelen	51	
510 Aanschaffingswaarde		
511 Niet opgevraagde bedragen (-)		
519 Geboekte waardeverminderingen (-)		
52 Vastrentende effecten	52	
520 Aanschaffingswaarde		
529 Geboekte waardeverminderingen (-)		
53 Termijndeposito's	53	
530 Op meer dan één jaar		
531 Op meer dan één maand en op ten hoogste één jaar		
532 Op ten hoogste één maand		
539 Geboekte waardeverminderingen (-)		
54 Te incasseren vervallen waarden (20)	54	
540 Te innen cheques		
55 Kredietinstellingen (21)	55	
550 Rekeningen geopend bij verschillende instellingen,		
tot		
559 onder te verdelen in:		
…0 rekening-courant		
…1 uitgeschreven cheques (-) (22)		
…9 geboekte waardeverminderingen (-)		
(verder onderverdelen per kredietinstelling)		
56 Postcheque- en girodienst	56	
560 Rekening-courant		
561 Uitgeschreven cheques (-) (22)		
57 Kassen	57	
570 Kassen - contanten		
tot		
577		
578 Kassen - zegels		
58 Interne overboekingen		

KLASSE 6
KOSTENREKENINGEN

RESULTATENREKENING
KOSTEN

60 Handelsgoederen, grond- en hulpstoffen (23) 60

600 Aankopen van grondstoffen
601 Aankopen van hulpstoffen
602 Aankopen van diensten, werk en studies
603 Algemene onderaannemingen
604 Aankopen van handelsgoederen
605 Aankopen van onroerende goederen bestemd voor verkoop
608 Ontvangen kortingen, ristorno's en rabatten (-) (24)
609 Voorraadwijzigingen
6090 van grondstoffen
6091 van hulpstoffen
6094 van handelsgoederen
6095 van onroerende goederen bestemd voor verkoop

61 Diensten en diverse goederen 61

610 Huur en huurlasten
61000 Huur terreinen en gebouwen
61010 Huur installaties, inrichting en uitrusting
61020 Huur machines en materieel
61030 Huur kantoorinrichting en -materieel
61040 Huur rollend materieel: bedrijfswagens
61045 Huur rollend materieel: personenwagens (32)
611 Onderhoud en herstellingen (31)
61100 Onderhoud terreinen en gebouwen
61110 Onderhoud installaties, inrichting en uitrusting
61120 Onderhoud machines en materieel
61130 Onderhoud kantoorinrichting en -materieel
61140 Onderhoud rollend materieel: bedrijfswagens
61145 Onderhoud rollend materieel: personenwagens (32)
612 Leveringen aan de onderneming
6120 Water
6121 Energie
61210 Gas
61211 Elektriciteit en drijfkracht
61212 Brandstoffen verwarming
61213 Brandstoffen voertuigen
6122 Onderhoudsproducten
6123 Diverse leveringen en klein gereedschap
61231 Wisselstukken
61232 Klein gereedschap
61233 Diverse leveringen
6124 Drukwerk en kantoorbehoeften
61241 Documentatie
6125 Handelsverpakking

613 Vergoedingen aan derden
6130 Commissies aan derden
6131 Erelonen en dienstverleningen
61310 Erelonen en dienstverleningen
61311 Erelonen sociaal secretariaat
61313 Dienstprestaties (management fees, administratiekosten, e.d.)
61315 Kosten van externe opleiding
6132 Bijdragen aan beroepsgroeperingen
6133 Giften en liberaliteiten
6134 Kosten voor betwiste zaken
6135 Wettelijke bekendmakingen
6136 Rechten en royalties
61360 Rechten voor brevetten, licenties, merken en bijkomstigheden
61361 Andere rechten
6137 Communicatie
61370 Telefoon & Fax
61371 GSM
61372 Datatransmissie (o.a. internet)
61373 Postkosten
6138 Advertenties, publiciteit, propaganda en documentatie
61380 Publiciteit en propaganda
613800 Advertenties en inlassingen
613801 Catalogi, drukwerken en publicitaire documentatie
613802 Stalen
613803 Jaarbeurzen en tentoonstellingen
(indien gewenst verder onderverdelen met het oog op de vaststelling van de fiscaal verworpen uitgaven)
61381 Onthaalkosten en recepties
(indien gewenst verder onderverdelen met het oog op de vaststelling van de fiscaal verworpen uitgaven)
614 Verzekeringspremies andere dan voor het personeel
61400 Brandverzekering
61410 Verzekering tegen diefstal
61420 Verzekeringen rollend materieel: bedrijfswagens
61421 Verzekeringen rollend materieel: personenwagens (32)
61430 Kredietverzekering
61440 Verzekering algemene kosten en winstderving
61460 Verzekering burgerlijke aansprakelijkheid
615 Vervoer en verplaatsing
6150 Vervoer van het personeel (32)
6151 Reizen en verplaatsingen
(indien gewenst verder onderverdelen met het oog op de vaststelling van de fiscaal verworpen uitgaven)
6153 Vrachten en transportkosten op verkopen
617 Uitzendkrachten en personen ter beschikking gesteld van de onderneming
61700 Uitzendkrachten arbeiders
61701 Uitzendkrachten bedienden
61710 Personen ter beschikking van de onderneming gesteld
618 Bezoldigingen, premies voor buitenwettelijke verzekeringen, ouderdoms- en overlevingspensioenen van bestuurders, zaakvoerders en werkende vennoten die niet worden toegekend uit hoofde van een arbeidsovereenkomst

618000 Bezoldigingen aan bestuurders, zaakvoerders en werkende vennoten
618001 Sociale lasten bestuurders, zaakvoerders en werkende vennoten
618100 Premies voor buitenwettelijke verzekeringen van bestuurders, zaakvoerders en werkende vennoten (groepsverzekering, hospitalisatieverzekering, bedrijfsleidersverzekering,…)
618200 Ouderdoms- en overlevingspensioenen van bestuurders, zaakvoerders en werkende vennoten

62 Bezoldigingen, sociale lasten en pensioenen 62

620 Bezoldigingen en rechtstreekse sociale voordelen
6200 Bestuurders of zaakvoerders uit hoofde van een arbeidsovereenkomst (25)
62000 Bezoldigingen
62001 Sociale lasten
62002 Andere voordelen
6201 Directiepersoneel
62010 Bezoldigingen
62011 Andere voordelen en vergoedingen
6202 Bedienden
62020 Wedden bedienden
62021 Eindejaarspremies bedienden
62025 Dubbel vakantiegeld bedienden
62026 Andere voordelen en vergoedingen bedienden
6203 Arbeiders
62030 Lonen arbeiders
62031 Eindejaarspremies arbeiders
62036 Andere voordelen en vergoedingen arbeiders
62037 Gewaarborgd loon arbeiders
6204 Andere personeelsleden
621 Werkgeversbijdragen voor sociale verzekeringen
6210 R.S.Z. bestuurders
6212 R.S.Z. bedienden en directiepersoneel
6213 R.S.Z. arbeiders
621350 Vakantiebijdrage RSZ voor arbeiders
6214 R.S.Z. andere personeelsleden
6215 Herverdeling sociale lasten
622 Werkgeverspremies voor bovenwettelijke verzekeringen (onder te verdelen zoals 621)
623 Andere personeelskosten
6232 Bedienden en directiepersoneel
62320 Wetsverzekeringen bedienden
62321 Maaltijdcheques bedienden
62324 Betaalde feestdagen
62325 Dubbel vakantiegeld
623280 Toevoeging voorziening vakantiegeld bedienden (+)
623285 Toevoeging voorziening eindejaarspremies bedienden (+)
623290 Besteding en terugneming voorziening vakantiegeld bedienden (-)
623295 Besteding en terugneming voorziening eindejaars-

premies bedienden (-)
6233 Arbeiders
62330 Wetsverzekeringen arbeiders
62331 Maaltijdcheques arbeiders
62334 Betaalde feestdagen
623380 Toevoeging voorziening vakantiegeld arbeiders (+)
623385 Toevoeging voorziening eindejaarspremies arbeiders (+)
623390 Besteding en terugneming voorziening vakantiegeld arbeiders (-)
623395 Besteding en terugneming voorziening eindejaarspremie arbeiders (-)
6234 Gemeenschappelijke sociale kosten
62340 Fonds sluiting onderneming
62341 Geneeskundige dienst en geneesmiddelen
62342 Tussenkomst van de werkgever in verplaatsingen personeel
623420 Sociaal abonnement
623421 Overige tussenkomsten werkgever
62343 Arbeids- en veiligheidskledij
62344 Voordelen bovenop het loon
623441 Huwelijks- en geboortegeschenken
623442 Personeelsfeesten
623443 Groepsreizen personeel
623447 Levensmiddelen en dranken
624 Ouderdoms- en overlevingspensioenen
6240 Bestuurders of zaakvoerders (25)
6241 Personeel

63 Afschrijvingen, waardeverminderingen en voorzieningen voor risico's en kosten

630 Afschrijvingen en waardeverminderingen op vaste activa - toevoeging **63**
6300 Afschrijvingen op oprichtingskosten
6301 Afschrijvingen op immateriële vaste activa
6302 Afschrijvingen op materiële vaste activa (32)
6308 Waardeverminderingen op immateriële vaste activa
6309 Waardeverminderingen op materiële vaste activa
631 Waardeverminderingen op voorraden 63
6310 Toevoeging
6311 Terugneming (-)
632 Waardeverminderingen op bestellingen in uitvoering 63
6320 Toevoeging
6321 Terugneming (-)
633 Waardeverminderingen op handelsvorderingen op meer dan één jaar 63
6330 Toevoeging
6331 Terugneming (-)
634 Waardeverminderingen op handelsvorderingen op ten hoogste één jaar 63
6340 Toevoeging
6341 Terugneming (-)
635 Voorzieningen voor pensioenen en soortgelijke verplichtingen 63
6350 Toevoeging
6351 Besteding en terugneming (-)
636 Voorzieningen voor grote herstellingswerken en grote onderhoudswerken 63

6360 Toevoeging
6361 Besteding en terugneming (-)
637 Voorzieningen voor andere risico's en kosten 63
6370 Toevoeging
6371 Besteding en terugneming (-)
64 Andere bedrijfskosten 64
640 Bedrijfsbelastingen
640000 Verkeersbelasting bedrijfswagens
640050 Verkeersbelasting personenwagens (32)
6401 Onroerende voorheffing
6402 Roerende voorheffing (niet terugbetaalbaar)
6403 Fiscale zegels ten laste van de onderneming
6404 Registratierechten
6405 Niet aftrekbare BTW
64060 Stads- en gemeentebelastingen
64065 Provinciale belastingen
6407 Milieuheffingen en -taksen
6408 Diverse belastingen en taksen
6409 Eurovignetten
641 Minderwaarden op de courante realisatie van vaste activa
6410 Minderwaarden op de realisatie van personenwagens (32)
6411 Minderwaarden op de realisatie van …
642 Minderwaarden op de realisatie van handelsvorderingen
643 Diverse bedrijfskosten
tot
648
6430 Sociale bijdragen vennootschap
6450 Boeten
649 Als herstructureringskosten geactiveerde bedrijfskosten (-) 64

65 Financiële kosten 65
650 Kosten van schulden 65
6500 Rente, commissies en kosten verbonden aan de schulden
65000 Intresten op lening op meer dan één jaar
65001 Intresten op financiering op meer dan één jaar
65002 Intresten op leasing op meer dan één jaar
65003 Intresten op rekening-courant op meer dan één jaar
65005 Intresten op lening op minder dan één jaar
65006 Intresten op financiering op minder dan één jaar
65007 Intresten op kaskredieten op minder dan één jaar
65008 Intresten op rekening-courant op minder dan één jaar
65009 Nalatigheidsintresten
6501 Afschrijvingen van kosten bij uitgifte van leningen en van disagio
6502 Andere kosten van schulden
6503 Geactiveerde intercalaire intresten (-)
651 Waardeverminderingen op vlottende activa (26) 65
6510 Toevoeging
6511 Terugneming (-)
652 Minderwaarden op de realisatie van vlottende activa (26) 65
653 Discontokosten op vorderingen 65
654 Wisselresultaten (27) 65
65400 Nadelige wisselresultaten
655 Resultaten uit de omrekening van vreemde valuta (27) 65

65500 Nadelige resultaten uit de omrekening van vreemde valuta
(volgens behoefte verder onderverdelen per munt)

656 Voorzieningen met een financieel karakter 65

657

Tot

659 Diverse financiële kosten

6580 Toegestane betalingskortingen
6581 Bankkosten
6582 Commissies op borgtocht en aval
6583 Kosten op aan- en verkoop van effecten
6584 Nadelige betalingsverschillen

66 Uitzonderlijke kosten 66

660 Uitzonderlijke afschrijvingen en waardeverminderingen (toevoeging)

6600 Op oprichtingskosten
6601 Op immateriële vaste activa
6602 Op materiële vaste activa (32)

661 Waardeverminderingen op financiële vaste activa (toevoeging)
662 Voorzieningen voor uitzonderlijke risico's en kosten (toevoeging)
663 Minderwaarden op de realisatie van vaste activa
664 Andere uitzonderlijke kosten

Tot

668

664000 Andere uitzonderlijke kosten
665000 Minderwaarden op de realisatie van handelsvorderingen (oninbare vorderingen) *(indien niet geboekt onder andere bedrijfskosten - rekening 642000)*

669 Uitzonderlijke kosten als herstructureringskosten opgenomen onder de activa (-)

67 Belastingen op het resultaat 67

670 Belgische belastingen op het resultaat van het boekjaar

6700 Verschuldigde of gestorte belastingen en voorheffingen

670000 Voorafbetalingen belastingen
670010 Roerende voorheffing

6701 Geactiveerde overschotten van betaalde belastingen en voorheffingen (-)
6702 Geraamde belastingen

671 Belgische belastingen op het resultaat van vorige boekjaren

6710 Verschuldigde of gestorte belastingsupplementen
6711 Geraamde belastingsupplementen
6712 Gevormde fiscale voorzieningen

672 Buitenlandse belastingen op het resultaat van het boekjaar
673 Buitenlandse belastingen op het resultaat van vorige boekjaren

68 Overboeking naar de uitgestelde belastingen en naar de belastingvrije reserves

680 Overboeking naar de uitgestelde belastingen 68
689 Overboeking naar de belastingvrije reserves 68

69 Resultaatverwerking

690 Overgedragen verlies van het vorige boekjaar
691 Toevoeging aan het kapitaal en aan de uitgiftepremie
692 Toevoeging aan de reserves
    6920 Toevoeging aan de wettelijke reserve
    6921 Toevoeging aan de overige reserves
693 Over te dragen winst
694 Vergoeding van het kapitaal
695 Bestuurders of zaakvoerders
696 Andere rechthebbenden

KLASSE 7
OPBRENGSTENREKENINGEN

	RESULTATENREKENING OPBRENGSTEN
70 Omzet	70
700 Verkopen en dienstprestaties	
tot	
707	
708 Toegekende kortingen, ristorno's en rabatten (-) (28)	
71 Wijzigingen in de voorraden en in de bestellingen in uitvoering	71
712 In de voorraad goederen in bewerking	
713 In de voorraad gereed product	
715 In de voorraad onroerende goederen bestemd voor verkoop	
717 In de bestellingen in uitvoering	
7170 Aanschaffingswaarde	
7171 Toegerekende winst	
72 Geproduceerde vaste activa	72
74 Andere bedrijfsopbrengsten	74
740 Bedrijfssubsidies en compenserende bedragen	
741 Meerwaarden op de courante realisatie van materiële vaste activa (32)	
742 Meerwaarden op de realisatie van handelsvorderingen	
743 Diverse bedrijfsopbrengsten	
tot	
749	
743 Ontvangen commissies	
744 Huuropbrengsten	
745 Gerecupereerde kosten	
7450 Gewaarborgd loon	
7451 Kredieturen	
7452 Maaltijdcheques	
7453 Schadevergoedingen	
7454 Gerecupereerde kosten personenwagens (32)	
7459 Diverse gerecupereerde kosten	
749 Andere diverse bedrijfsopbrengsten (o.a. financiële voordelen van maatregelen ten gunste van de werkgelegenheid)	
75 Financiële opbrengsten	75
750 Opbrengsten uit financiële vaste activa	75
751 Opbrengsten uit vlottende activa	75
7510 Vorderingen	
75100 Intresten op handelsvorderingen	
75101 Intresten op rekening-courant (bestuurders, zaakvoerders)	
75103 Intresten op leningen aan het personeel	
7511 Opbrengsten uit aandelen	
7512 Opbrengsten uit vastrentende effecten	
7513 Opbrengsten van termijndeposito's	

751300 Intresten van termijndeposito's
7514 Bankintresten
751400 Bankintresten
752 Meerwaarden op de realisatie van vlottende activa (26)
753 Kapitaal- en intrestsubsidies
753000 Kapitaalpremies
753100 Rentetoelagen
754 Wisselresultaten (27)
754000 Voordelige wisselresultaten
755 Resultaten uit de omrekening van vreemde valuta (27)
755000 Voordelige resultaten uit de omrekening van vreemde valuta
(volgens behoefte verder onderverdelen per munt)
756 Diverse financiële opbrengsten
tot
759
758000 Bekomen betalingskortingen
758400 Voordelige betalingsverschillen
759000 Andere diverse financiële opbrengsten

76 Uitzonderlijke opbrengsten 76

760 Terugneming van afschrijvingen en waardeverminderingen
7600 Op immateriële vaste activa
7601 Op materiële vaste activa (32)
761 Terugneming van waardeverminderingen op financiële vaste activa
762 Terugneming van voorzieningen voor uitzonderlijke risico's en kosten
763 Meerwaarden op de realisatie van vaste activa
763000 Meerwaarden op de realisatie van personenwagens (32)
763001 Meerwaarden op de realisatie van …
764 Andere uitzonderlijke opbrengsten
Tot
769

77 Regularisering van belastingen en terugneming van fiscale voorzieningen 77

771 Belgische belastingen op bet resultaat
7710 Regularisering van verschuldigde of betaalde belastingen
7711 Regularisering van geraamde belastingen
7712 Terugneming van fiscale voorzieningen
773 Buitenlandse belastingen op het resultaat

78 Onttrekkingen aan de uitgestelde belastingen en aan de belastingvrije reserves

780 Onttrekkingen aan de uitgestelde belastingen 78
789 Onttrekkingen aan de belastingvrije reserves 78

79 Resultaatverwerking

790 Overgedragen winst van het vorige boekjaar
791 Onttrekking aan het kapitaal en aan de uitgiftepremies
792 Onttrekking aan de reserves
793 Over te dragen verlies
794 Tussenkomst van vennoten (of van de eigenaar) in het verlies

KLASSE 0
NIET IN DE BALANS OPGENOMEN RECHTEN EN VERPLICHTINGEN (29) (30)

00 Zekerheden door derden gesteld voor rekening van de onderneming

000 Crediteuren van de onderneming, houders van door derden gestelde zekerheden
001 Derden, stellers van zekerheden voor rekening van de onderneming

01 Persoonlijke zekerheden gesteld voor rekening van derden

010 Debiteuren wegens verplichtingen uit wissels in omloop
011 Crediteuren wegens verplichtingen uit wissels in omloop
0110 Door de onderneming geëndosseerde, overgedragen wissels
0111 Andere verplichtingen uit wissels in omloop
012 Debiteuren wegens andere persoonlijke zekerheden
013 Crediteuren wegens andere persoonlijke zekerheden

02 Zakelijke zekerheden gesteld op eigen activa

020 Crediteuren van de onderneming, houders van zakelijke zekerheden
021 Zakelijke zekerheden gesteld voor eigen rekening
022 Crediteuren van derden, houders van zakelijke zekerheden
023 Zakelijke zekerheden gesteld voor rekening van derden

03 Ontvangen zekerheden

030 Statutaire bewaargevingen
031 Statutaire bewaargevers
032 Ontvangen zekerheden
033 Zekerheidstellers

04 Goederen en waarden gehouden door derden in hun naam, maar ten bate en voor risico van de onderneming

040 Derden, houders in hun naam maar ten bate en voor risico van de onderneming van goederen en waarden
041 Goederen en waarden gehouden door derden in hun naam, maar ten bate en voor risico van de onderneming

05 Verplichtingen tot aan- en verkoop van vaste activa

050 Verplichtingen tot aankoop
051 Crediteuren wegens verplichtingen tot aankoop
052 Debiteuren wegens verplichtingen tot verkoop
053 Verplichtingen tot verkoop

06 Termijnovereenkomsten

060 Op termijn gekochte goederen - te ontvangen
061 Crediteuren wegens op termijn gekochte goederen
062 Debiteuren wegens op termijn verkochte goederen
063 Op termijn verkochte goederen - te leveren

064 Op termijn gekochte deviezen - te ontvangen
065 Crediteuren wegens op termijn gekochte deviezen
066 Debiteuren wegens op termijn verkochte deviezen
067 Op termijn verkochte deviezen - te leveren

07 Goederen en waarden van derden gehouden door de onderneming

070 Gebruiksrechten op lange termijn
0700 Terreinen en gebouwen
0701 Installaties, machines en uitrusting
0702 Meubilair en rollend materieel
071 Crediteuren wegens huurgelden en vergoedingen
072 Goederen en waarden door derden in bewaring, in consignatie of in bewerking gegeven
073 Committenten en deponenten van goederen en waarden
074 Goederen en waarden gehouden voor rekening of ten bate en voor risico van derden
075 Crediteuren wegens goederen en waarden gehouden voor rekening of ten bate en voor risico van derden

09 Diverse rechten en verplichtingen

VERWIJZINGEN

(1) Enkel de meerwaarden geboekt voor het begin van het boekjaar dat ingaat na 31 december 1983.
(2) Met inbegrip van de terugneming van waardeverminderingen bedoeld in artikel 100 van het Koninklijk Besluit van 30 januari 2001.
(3) Enkel de terugneming van waardeverminderingen bedoeld in artikel 100 van het Koninklijk Besluit van 30 januari 2001.
(4) Uit te splitsen per categorie van risico's en kosten opgesomd in artikel 54.c van het Koninklijk Besluit van 30 januari 2001.
(5) De afschrijvingen op oprichtingskosten worden geboekt op het credit van de betrokken rekeningen of op subrekeningen daarvan.
(6) Bij deze rekeningen of bij de onderverdelingen ervan in het rekeningenstelsel van de onderneming horen de volgende subrekeningen:
1° aanschaffingswaarde;
2° geboekte meerwaarden;
3° geboekte afschrijvingen of waardeverminderingen, met respectievelijk 0, 8 en 9 als laatste cijfer van het nummer van de subrekening.
De ondernemingen mogen evenwel de geboekte meerwaarden, afschrijvingen en waardeverminderingen groeperen in rekeningen met respectievelijk als nummer 218 en 219, 228 en 229, 238 en 239, 248 en 249, 258 en 259, 268 en 269, 278 en 279. In dat geval moeten in die rekeningen de soorten van activa waarop de meerwaarden, afschrijvingen en waardeverminderingen betrekking hebben, afzonderlijk vermeld worden volgens het onderscheid bepaald in het rekeningenstelsel van de onderneming. Wat de immateriële vaste activa betreft is het 2° hierboven slechts van toepassing voor de meerwaarden geboekt voor het boekjaar dat ingaat na 31 december 1983.
(7) Alleen te gebruiken wanneer terreinen en gebouwen niet kunnen worden onderscheiden, of wanneer, onder meer voor de afschrijvingen, geen onderscheid gemaakt wordt tussen deze twee activa.
(8) Andere dan deze die kunnen toegerekend worden aan de rekeningen 213, 27 en 360.
(9) De onderverdeling van deze rekening in een rekening aanschaffingswaarde en een rekening geboekte waardeverminderingen, mag vervangen worden door een onderverdeling op basis van andere criteria (soorten van grondstoffen, gereed product, handelsgoederen of goederen, hun ligplaats of bestemming, enz). In dat geval moeten voor elke uitsplitsing de volgende subrekeningen aangelegd worden:
1° aanschaffingswaarde;
2° geboekte waardeverminderingen, met respectievelijk 0 en 9 als laatste cijfer van het nummer van de subrekening.
(10) De waardering gebeurt aan de marktprijs, wanneer deze lager is dan de aanschaffingswaarde. Indien voor het boekjaar dat ingaat na 31 december 1983 de voorraden geherwaardeerd worden tegen hun vervangingswaarde, wordt deze herwaarderingsmeerwaarde, zo zij blijft bestaan, opgenomen in de aanschaffingswaarde of in een afzonderlijke subrekening. (artikel 69, K.B. 30/01/2001)
(11) Artikel 69,70, 72 van het Koninklijk Besluit van 30 januari 2001.
Er worden aanvullende waardeverminderingen geboekt op deze activa, om rekening te houden hetzij met de evolutie van hun realisatie- of marktwaarde, hetzij met de risico's inherent aan de aard van de betrokken producten of van de gevoerde activiteit.
(12) De onderverdeling van rekening 37 in de subrekeningen 370, 371 en 379 mag vervangen worden door een onderverdeling waarbij voor iedere bestelling de aanschaffingswaarde, de toegerekende winst en de geboekte waardeverminderingen vermeld worden.
(13) De vorderingen op meer dan één jaar of het gedeelte van de vorderingen dat vervalt binnen het jaar moeten op deze rekeningen slechts overgeboekt worden aan het einde van het boekjaar.
(14) Klantenrekeningen met creditsaldo.
(15) De te innen opbrengsten mogen eveneens geboekt worden als uitsplitsing van rekening "400 Handelsdebiteuren" of gevoegd worden bij de klantenrekeningen.
(16) De schulden op meer dan één jaar of het gedeelte van de schulden dat vervalt binnen het jaar moeten op deze rekeningen slechts overgeboekt worden aan het einde van het boekjaar.

(17) Deze rekening wordt normaal enkel aan het einde van het boekjaar gebruikt. De tegenboeking wordt verricht bij het begin van de volgende periode.
(18) Leveranciersrekeningen met debetsaldo.
(19) De te ontvangen facturen mogen eveneens geboekt worden als uitsplitsing van rekening "440 Leveranciers" of gevoegd worden bij de leveranciersrekeningen.
(20) De vervallen waarden die aan een kredietinstelling ter incasso overgemaakt werden mogen eveneens geboekt worden op rekening "55 Kredietinstellingen".
(21) Als het saldo van een rekening-courant aan het einde van het boekjaar in het voordeel is van de kredietinstelling, dan wordt dit saldo normaal op deze datum overgeboekt op rekening "433 Kredietinstellingen - Schulden in rekening-courant". De tegenboeking wordt verricht bij het begin van de volgende periode.
(22) De overschrijvingsorders mogen eveneens op deze rekening geboekt worden.
(23) De onderverdeling van deze rekening in een rekening aankopen en een rekening voorraadwijzigingen, mag vervangen worden door een onderverdeling op basis van andere criteria (soorten van grondstoffen, gereed product, handelsgoederen, of goederen enz.). In dit geval moeten voor elke uitsplitsing subrekeningen aangelegd worden voor de aankopen enerzijds, de voorraadwijzigingen anderzijds, met respectievelijk 0 en 9 als laatste cijfer van het nummer van de subrekening. Deze onderverdeling moet overeenstemmen met die toegepast in klasse 3.
(24) De kortingen, ristorno’s en rabatten op aankopen mogen ook geboekt worden op subrekeningen van de aankooprekeningen: de kortingen, ristorno’s en rabatten verkregen op welbepaalde aankopen mogen evenwel rechtstreeks op de betrokken aankooprekeningen geboekt worden.
(25) Evenals de commissarissen die geen bedrijfsrevisor zijn.
(26) Vorderingen, andere dan handelsvorderingen, geldbeleggingen, liquide middelen.
(27) Behalve wanneer deze wisselresultaten of resultaten uit de omrekening van vreemde valuta op specifieke wijze verband houden met andere posten uit de resultatenrekening en op grond daarvan er aan toegerekend worden.
(27 bis) IX bis in het volledige schema; III bis in het verkorte schema.
(28) De kortingen, ristorno’s en rabatten op verkopen mogen ook geboekt worden op subrekeningen van de verkooprekeningen: de kortingen, ristorno’s en rabatten toegekend voor welbepaalde verkopen mogen evenwel rechtstreeks geboekt worden op de betrokken verkooprekeningen.
(29) De ondernemingen kunnen voor de nummering van deze rekeningen ook de klassen 8 en 9 of bepaalde rekeningen van deze klassen gebruiken, waarbij de volgorde en indeling dezelfde moeten zijn als hier aangegeven.
(30) In de klasse 0 worden alleen die rechten en verplichtingen geboekt die niet in de klassen 1 tot en met 5 moeten opgenomen worden.
(31) Deze rekeningen zijn niet opgenomen in het Koninklijk Besluit m.b.t. het algemeen rekeningenstelsel, maar hun gebruik is aanbevolen door de Commissie voor Boekhoudkundige Normen (*Bull. C.B.N.* nr. 20, december 1987).
(32) Indien gewenst kunnen de kosten met betrekking tot personenwagens verder uitgesplitst worden in functie van het CO2-tarief (fiscale aftrekbaarheid) .

6. Commentaar

6.1. VOORAFGAANDE TOELICHTING

De commentaar wordt gegeven in de volgorde van de klassen en van de rekeningen van het minimum geldend genormaliseerd rekeningenstelsel en handelt achtereenvolgens over:

- de omschrijving van de rekeningen
- hun werking
- hun vermelding in de jaarrekening (volledig schema)

Basisdocumenten

Wetteksten

- de wet van 17 juli 1975 gewijzigd door de wetten van 30 maart 1976 en 24 maart 1978, het Koninklijk Besluit nr. 22 van 15 december 1978, de wet van 1 juli 1983, het Koninklijk Besluit van 16 januari 1986, de wet van 12 juli 1989, het Koninklijk Besluit van 30 december 1991, de wet van 7 mei 1991 en het Koninklijk Besluit van 30 januari 2001

- het Koninklijk Besluit van 8 oktober 1976 gewijzigd door de Koninklijke Besluiten van 27 december 1977, 14 februari 1979 en 12 september 1983, 5 maart 1985, 6 november 1987, 6 maart 1990 en 30 december 1991

- het Koninklijk Besluit van 12 september 1983 tot bepaling van de minimumindeling van een algemeen rekeningenstelsel

- het Koninklijk Besluit van 30 december 1991

- het Koninklijk Besluit van 4 augustus 1996 (Sociale balans)

Aanbevelingen en normen

- Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten (IAB)

- Instituut der Bedrijfsrevisoren (IBR)

- Fédération des Experts Comptables Européens (FEE)

- International Accounting Standard Board (IASB)

- Commissie voor Boekhoudkundige Normen (CBN)

- Beroepsinstituut van Erkende Boekhouders en Fiscalisten (BIBF)

6.2. KLASSE 1 - REKENINGEN EIGEN VERMOGEN, VOORZIENINGEN VOOR RISICO'S EN KOSTEN EN SCHULDEN OP MEER DAN EEN JAAR

6.2.1. 10 KAPITAAL

6.2.1.1. OMSCHRIJVING

100 Geplaatst kapitaal

Onder geplaatst kapitaal wordt verstaan:

- voor de naamloze vennootschappen, de besloten vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid en de commanditaire vennootschappen op aandelen: het bedrag van het geplaatste maatschappelijk kapitaal;
- voor de coöperatieve vennootschappen: het bedrag van het maatschappelijk kapitaal;
- voor de gewone commanditaire vennootschappen: het bedrag van het bij de statuten vastgestelde commanditaire kapitaal, of bij ontstentenis daarvan, het bedongen bedrag van de in de vennootschap ingebrachte of nog in te brengen waarden; (*)
- voor de vennootschappen onder firma: het in de statuten bepaalde vennootschapsvermogen of, bij ontbreken daarvan, de bedongen waarde van de inbreng; (*)
- voor de natuurlijke personen en de bijkantoren of centra van werkzaamheden in België van ondernemingen naar buitenlands recht: de eigen middelen die door die natuurlijke personen aan de bedrijfsuitoefening van hun onderneming, of door de buitenlandse onderneming aan de bedrijfsuitoefening van hun bijkantoren of centra van werkzaamheden in België, duurzaam besteed worden, voor zover deze middelen niet hun oorsprong vinden in gereserveerde of overgedragen winsten die zijn opgenomen onder de posten Reserves en Overgedragen winst van het passief. (*)

101 Niet opgevraagd kapitaal (-)

Op die rekening wordt het niet opgevraagd gedeelte van het kapitaal geboekt.

(*) De benaming "Geplaatst kapitaal" wordt dienovereenkomstig aangepast.

6.2.1.2. WERKING VAN DE REKENINGEN

Gegevens

- Een vennootschap wordt opgericht met een kapitaal van € 125.000. Het kapitaal wordt ten belope van 40% (€ 50.000) volstort.
- Een jaar na de oprichting worden de vennoten opgeroepen om 20% (€ 25.000) van het ingeschreven kapitaal te storten.
- Vennoot A, die voor € 25.000 ingeschreven had op het kapitaal, blijft in gebreke van betaling.

Boekingen

1. Oprichting

100 Geplaatst kapitaal		4164 Vennoten, aandeelhouders, bestuurders, zaakvoerders, enz.	
	125.000	125.000	

2. Storting van € 50.000

4164 Vennoten, aandeelhouders, bestuurders, zaakvoerders, enz.		55 Kredietinstellingen	
	50.000	50.000	

3. Boeking van het niet opgevraagd gedeelte van het kapitaal

4164 Vennoten, aandeelhouders, bestuurders, zaakvoerders, enz.		101 Niet opgevraagd kapitaal	
	75.000	75.000	

4. Oproep tot betaling van € 25.000

101 Niet opgevraagd kapitaal		4164 Vennoten, aandeelhouders, bestuurders, zaakvoerders, enz.	
	25.000	25.000	

5. Storting (één van de vennoten heeft zijn deel niet volstort)

4164 Vennoten, aandeelhouders, bestuurders, zaakvoerders, enz.		55 Kredietinstellingen	
	20.000	20.000	

6. Boeking van het opgevraagd niet gestort deel

4164 Vennoten, aandeelhouders, bestuurders, zaakvoerders, enz.		410 Opgevraagd, niet gestort kapitaal	
	5.000	5.000	

Toestand van de verschillende rekeningen na deze boekingen

100 Geplaatst kapitaal	
	125.000

101 Niet opgevraagd kapitaal	
50.000	

410 Opgevraagd, niet gestort kapitaal	
5.000	

6.2.1.3. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de balans**

Op het passief:

- onder de rubriek: Geplaatst kapitaal
- onder de rubriek: Niet opgevraagd kapitaal (-)

- **In de toelichting**

Staat van het kapitaal en de aandeelhoudersstructuur: een staat met betrekking tot het kapitaal, die vermeldt:

A. - het bedrag van het geplaatste kapitaal, evenals de aard en het bedrag van de verschillende wijzigingen daarvan tijdens het boekjaar en het aantal daarbij betrokken aandelen;
- de samenstelling van het kapitaal bij de jaarafsluiting; indien er verschillende soorten aandelen bestaan die het kapitaal vertegenwoordigen, het aantal aandelen van elke soort en het kapitaalbedrag dat ze vertegenwoordigen;
- de uitsplitsing van het kapitaal in aandelen op naam en aan toonder;

B. het bedrag van het niet opgevraagde kapitaal en van het opgevraagde, niet gestorte kapitaal naast de lijst bedoeld in artikel 479 van het Wetboek van Vennootschappen, indien dit artikel op de onderneming van toepassing is;

C. het aantal eigen aandelen dat respectievelijk door de vennootschap zelf en door haar dochters en kleindochters gehouden wordt, evenals het kapitaalbedrag vertegenwoordigd door deze aandelen;

D. de verplichtingen tot uitgifte van aandelen als gevolg van de uitoefening van conversie- of inschrijvingsrechten, met vermelding van het bedrag van de lopende converteerbare leningen, van het aantal inschrijvingsrechten in omloop, van het maximum aantal uit te geven aandelen en van het overeenstemmende bedrag te plaatsen kapitaal;

E. het bedrag van het toegestane, niet geplaatste kapitaal;

F. het aantal uitgegeven aandelen buiten kapitaal, het daaraan verbonden stemrecht, alsmede, in voorkomend geval, het aantal van deze aandelen dat respectievelijk door de vennootschap zelf en door haar dochters en kleindochters gehouden wordt.

6.2.2. 11 UITGIFTEPREMIES

Deze rekening komt enkel bij rechtspersonen voor.

6.2.2.1. OMSCHRIJVING

- De uitgiftepremie is het deel van de uitgifteprijs dat de nominale waarde van de aandelen overtreft.
- De betaling van deze premie wordt verantwoord door het feit dat, op het ogenblik van de uitgifte van nieuwe effecten, het netto-actief van de onderneming hoger is dan het maatschappelijk kapitaal.

6.2.2.2. WERKING VAN DE REKENING

Voorbeeld

- Uitgifteprijs van nieuwe aandelen: € 35.000
- Nominale waarde van deze aandelen: € 25.000
- De algemene vergadering beslist 20% van de uitgiftepremie toe te wijzen aan de resultatenrekening.

1. Boeking van de uitgiftepremie

100 Geplaatst kapitaal		4164 Vennoten, aandeelhouders, bestuurders, zaakvoerders, enz.	
	25.000	25.000	

11 Uitgiftepremies			
	10.000	10.000	

2. Beslissing van de algemene vergadering: gedeeltelijke toewijzing aan de resultatenrekening

791 Onttrekking aan het kapitaal en aan de uitgiftepremies		11 Uitgiftepremies	
	2.000	2.000	

6.2.2.3. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de balans**
  - Onder de rubriek Uitgiftepremies van het passief: vermelding van het saldo van de rekening.
- **In de resultatenrekening**
  - Vermelding onder de rubriek "Resultaatverwerking" onder: "Onttrekking aan het kapitaal en aan de uitgiftepremies".

6.2.3. 12 HERWAARDERINGSMEERWAARDEN

6.2.3.1. OMSCHRIJVING

Onder herwaarderingsmeerwaarden moet worden verstaan de in de rekeningen bijgeschreven, niet gerealiseerde meerwaarden op vaste activa. **Alleen de materiële vaste activa en de financiële vaste activa worden geherwaardeerd.**

Op deze rekeningen mogen eveneens geboekt en daarop behouden worden tot op het ogenblik waarop de betrokken goederen gerealiseerd zijn:

- de terugneming van waardeverminderingen op deelnemingen, effecten en andere in portefeuille gehouden waardepapieren, voor zover deze waardeverminderingen geboekt werden vóór 1 januari 1976 of, indien de onderneming het boekjaar anders dan per 31 december afsluit, vóór het begin van het boekjaar afgesloten in de loop van 1977
- de terugneming van waardeverminderingen geboekt op immateriële vaste activa en op materiële vaste activa zonder beperkte gebruiksduur

6.2.3.2. WERKING VAN DE REKENINGEN

1210 Herwaarderingsmeerwaarden op materiële vaste activa		22-23-24-26-27 Materiële vaste activa (in te delen)
	↔	

1220 Herwaarderingsmeerwaarden op financiële vaste activa		28 Financiële vaste activa (in te delen)
	↔	

6.2.3.3. PRINCIPE VAN HERWAARDERING

Het nieuwe artikel 57 van het Koninklijk Besluit van 30 januari 2001 is hierover erg duidelijk.

De waarde van de materiële vaste activa die in aanmerking komen voor herwaardering wordt bepaald in FUNCTIE van hun NUT voor de onderneming en deze waarde moet op VASTSTAANDE en DUURZAME wijze uitstijgen boven hun boekwaarde.

De activa die noodzakelijk zijn voor de voortzetting van het bedrijf mogen slechts geherwaardeerd worden in de mate waarin de aldus uitgedrukte meerwaarde VERANTWOORD wordt door de rendabiliteit van de onderneming.

Bijgevolg kunnen bijvoorbeeld gebouwen, machines en outillering in een onrendabele onderneming of in een verlieslatend onderdeel, niet meer geherwaardeerd worden, ook als hun intrinsieke waarde hoger ligt dan de boekwaarde.

De wetgever heeft dus duidelijk de rentabiliteitscriteria gekoppeld aan de gebruikswaarde van de activa die voor herwaardering in aanmerking komen.

Heeft de herwaardering betrekking op materiële vaste activa met een beperkte gebruiksduur, dan wordt op basis van de geherwaardeerde waarde afgeschreven volgens een overeenkomstig art. 28 § 1van het K.B. van 30 januari 2001 opgemaakt plan dat ertoe strekt de toerekening van de geherwaardeerde waarde te spreiden over de vermoedelijke residuele gebruiksduur van de betrokken activa. (art. 57 § 2 K.B. 30/01/01)

NOTA (ART. 57 § 3 K.B. 30/01/01): De geboekte meerwaarden worden rechtstreeks toegerekend aan rubriek van het passief "Herwaarderingsmeerwaarden" en daar behouden zolang de goederen waarop zij betrekking hebben, niet gerealiseerd werden. Deze meerwaarden mogen nochtans:

- overgebracht worden naar een reserve tot het beloop van de op de meerwaarde geboekte afschrijvingen;
- in kapitaal omgezet worden;
- bij latere minderwaarde afgeboekt worden tot het beloop van het nog niet afgeschreven gedeelte van de meerwaarde.

6.2.3.4. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de balans**

  - In de rubriek Herwaarderingsmeerwaarden van het passief: het totaal van de geboekte meerwaarden op balansdatum.

- **In de toelichting**

  - Onder Staat van de materiële vaste activa en Staat van de financiële vaste activa
    Het bedrag van de meerwaarden op het einde van het vorige boekjaar, de mutaties ervan tijdens het boekjaar en het bedrag ervan op het einde van het boekjaar.

  - De geherwaardeerde waarde die voor deze vaste activa in aanmerking genomen wordt, zal verantwoord worden in de toelichting bij de jaarrekening waarin de herwaardering voor het eerst toegepast werd.

6.2.4. 13 RESERVES

6.2.4.1. OMSCHRIJVING

- **Wettelijke reserve**

  Op basis van art. 616 van het Wetboek van Vennootschappen moet jaarlijks minimum een twintigste van de nettowinst afgenomen worden voor de vorming van een reservefonds. Deze verplichting tot afneming houdt op wanneer het reservefonds een tiende van het maatschappelijk kapitaal bereikt heeft.

- **Onbeschikbare reserves**

  - voor eigen aandelen:

  Op die rekening worden de onbeschikbare reserves geboekt, bedoeld bij het artikel 620 voorzien in het Wetboek van Vennootschappen.

  - andere:

  Hier worden de reserves opgenomen waarover de algemene vergadering volgens de statuten bij gewone meerderheid niet vrij kan beschikken of waarop de vennoten in geval van uittreding of uitsluiting geen recht hebben.

- **Belastingvrije reserves**

  Hier worden de gerealiseerde meerwaarden, de investeringsreserve en de winsten opgenomen die vrijgesteld zijn van belasting, voor zover zij in het vermogen van de onderneming behouden blijven.

  Deze rekening wordt ook gebruikt voor de afschrijvingen die geboekt werden op materiële en immateriële vaste activa, als ze gevestigd zijn op een basis die hoger is dan de aanschaffingsprijs van die activa, wanneer de afschrijving op die verhoogde basis in fiscaal opzicht een aftrekbare last is.

- **Beschikbare reserves**

  Deze worden gevormd door de uiteindelijke beslissing van de gewone algemene vergadering (buitengewone reserve, enz...). De algemene vergadering kan er te allen tijde over beschikken.

6.2.4.2. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de balans**

  - De toestand van de reserves, na winstverdeling, komt voor in het passief van de balans onder de rubriek Reserves.

- **In de resultatenrekening**

  - De bewegingen van de reserves tijdens het afgelopen boekjaar komen voor in de resultatenrekening onder de rubrieken:
    - overboeking naar de belastingvrije reserves (code 689)
    - *Verwerking van de resultaten:*
      - Toevoeging aan de wettelijke en overige reserves (codes 6920 en 6921)
      - Onttrekking aan de reserves (code 792)

6.2.5. 15 KAPITAALSUBISIDIES

6.2.5.1. OMSCHRIJVING

In deze rekeningengroep worden de kapitaalsubsidies geboekt die van overheidswege verkregen werden voor investeringen in vaste activa eventueel na aftrek van de uitgestelde belastingen op deze subsidies. Deze uitgestelde belastingen worden opgenomen in de passiefpost "Uitgestelde belastingen". De kapitaalsubsidies die niet afhankelijk zijn van een investering in vaste activa worden bij de verkrijging geboekt onder post "Andere bedrijfsopbrengsten" of onder post "Andere financiële opbrengsten".

Sinds 1 januari 2006 - gekoppeld aan aanslagjaar 2007 - moeten geen uitgestelde belastingen meer in rekening gebracht worden op gewestelijke kapitaalsubsidies verkregen op materiële en immateriële vaste activa. Vanaf 1 januari 2007 - gekoppeld aan aanslagjaar 2008 – is ook de winst vrijgesteld ten belope van de kapitaalsubsidies op immateriële en materiële vaste activa, toegekend door de bevoegde gewestelijke instellingen in het kader van onderzoek en ontwikkeling.

6.2.5.2. WERKING VAN DE REKENING

Credit:

Inschrijving van de nettosubsidies (kapitaalsubsidies eventueel min uitgestelde belasting) bij hun toekenning door de overheid.

Debet:

Aanrekening op het credit van de resultatenrekening: deze subsidies worden geleidelijk afgeboekt via overboeking naar de rubriek "Andere financiële opbrengsten", volgens hetzelfde ritme als de afschrijvingen op de vaste activa voor verwerving waarvan ze verkregen werden of, in voorkomend geval, ten belope van het saldo, bij realisatie of buitengebruikstelling van de betrokken vaste activa.

Voorbeeld

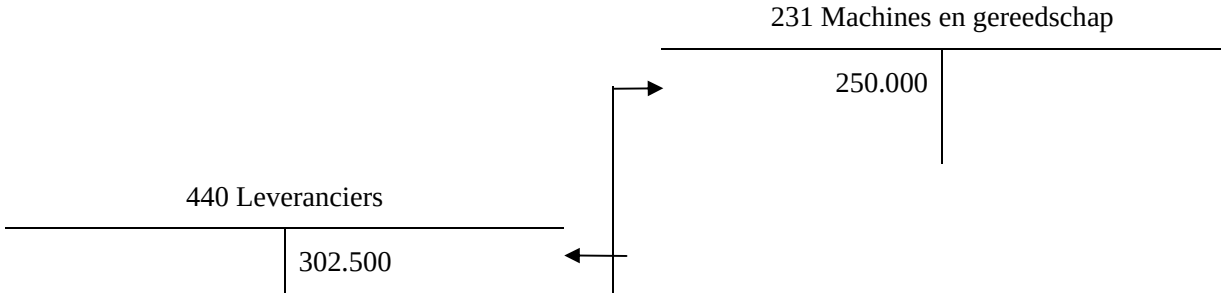
a. Kapitaalsubsidies

Gegevens

Een onderneming heeft in 20N1 een machine aangekocht voor € 250.000 waarvan € 25.000 gesubsidieerd wordt door de overheid. De machine wordt afgeschreven aan 20% per jaar. De subsidies worden, rekening houdend met de uitgestelde belastingen, geleidelijk afgeboekt naar de post "andere financiële opbrengsten" volgens hetzelfde ritme als de afschrijvingen op het gesubsidieerde activum.

Deze feiten en gegevens zullen als volgt geboekt worden

1. Aankoop van het materiële vast activum



411 Terug te vorderen BTW	
52.500	

2. Toekenning van de kapitaalsubsidie

15 Kapitaalsubsidies	
	25.000

41670 Te ontvangen subsidies	
25.000	

3. Eindejaarsverrichtingen

2319 Geboekte afschrijvingen op machines en gereedschap	
	50.000

6302 Afschrijvingen op materiële vaste activa	
50.000	

753 Kapitaal- en intrestsubsidies	
	5.000

15 Kapitaalsubsidies	
5.000	

6.2.5.3. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de balans**

  - De subsidies worden onder Kapitaalsubsidies van het passief vermeld voor het toegekend bedrag eventueel verminderd met de uitgestelde belastingen en de periodieke afboekingen.

- **In de resultatenrekening**

  - "Andere financiële opbrengsten".

- **Toelichting**

  - Onder Financiële resultaten: andere financiële opbrengsten

  Het bedrag van de geboekte kapitaal- en intrestsubsidies door de overheid toegekend en aangerekend op het resultaat van dit boekjaar, alsmede een uitsplitsing van de overige financiële opbrengsten die onder deze post opgenomen worden, indien het belangrijke bedragen betreft.

6.2.6. 16 VOORZIENINGEN EN UITGESTELDE BELASTINGEN

6.2.6.1. OMSCHRIJVING

De voorzieningen beogen naar hun aard duidelijk omschreven verliezen of kosten te dekken die op balansdatum waarschijnlijk of zeker zijn, doch waarvan het bedrag niet vaststaat. Voorzieningen mogen niet gebruikt worden voor waardecorrecties op activa.

Onder de uitgestelde belastingen worden enkel opgenomen:

- de naar latere boekjaren uitgestelde belastingen op kapitaalsubsidies, toegekend voor 1 januari 2006 voor investeringen in vaste activa (a). Kapitaalsubsidies toegekend op materiële en immateriële vaste activa door de Gewesten na 1 januari 2006 zijn voortaan vrijgesteld. Hiervoor moeten dus geen uitgestelde belastingen meer geboekt worden.

- de naar latere boekjaren uitgestelde belastingen op gerealiseerde meerwaarden op immateriële en materiële vaste activa en op effecten die uitgegeven zijn door de Belgische openbare sector ingeval de belasting op deze meerwaarden uitgesteld is (b);

- naar latere boekjaren uitgestelde buitenlandse belastingen van dezelfde aard als de onder (a) en (b) bedoelde belastingen.

6.2.6.2. 160 TOT 165 VOORZIENINGEN: SOORTEN VOORZIENINGEN

Voor de risico’s en kosten zijn vier soorten "Voorzieningen" in het rekeningenstelsel opgenomen:

160 Voorzieningen voor pensioenen en soortgelijke verplichtingen.

Hieronder worden de voorzieningen opgenomen die door de onderneming gevormd werden om te voldoen aan de verplichtingen inzake rust - en overlevingspensioenen, brugpensioenen en andere pensioenen en renten die zij ten opzichte van haar huidige of gewezen personeel - of directieleden aangegaan heeft.

161 Voorzieningen voor belastingen.

Hieronder worden de voorzieningen opgenomen die gevormd werden met het oog op belastingverplichtingen die uit een wijziging in de belastbare basis of in de berekening van de belasting kunnen voortvloeien.

Het gaat hier niet om de verschuldigde belastingen op het resultaat van het boekjaar of van vorige boekjaren, met inbegrip van de raming van de nog te betalen belastingen. Deze worden onder de rubriek Schulden op ten hoogste één jaar: Schulden met betrekking tot belastingen, bezoldigingen en sociale lasten opgenomen.

162 Voorzieningen voor grote herstellings- en onderhoudswerken

163 tot 165 Voorzieningen voor overige risico's en kosten

Uit te splitsen per categorie van risico's en kosten opgesomd in art. 54 en art. K.B. 30/01/01:

1630 Persoonlijke of zakelijke zekerheden verstrekt tot waarborg van schulden of verbintenissen van derden
1631 Verbintenissen tot aan- en verkoop van vaste activa
1632 Uitvoering van gedane of ontvangen bestellingen
1633 Termijnposities of -overeenkomsten in deviezen of op goederen
1634 Technische waarborgen

164 Hangende geschillen

165 Andere risico's en kosten
1650 Voorzieningen voor boeten, verdubbelde rechten en andere strafsommen
1651 Voorzieningen eigen verzekeraar
1652 Voorzieningen voor liquidatiekosten
1653 Voorzieningen voor vertrek van personeel
1654 Voorzieningen voor diverse risico's

6.2.6.3. 160 TOT 165 VOORZIENINGEN: WERKING VAN DE REKENINGEN

a. Voorzieningen met betrekking tot de bedrijfsactiviteit

Gegevens

De directie van de onderneming stelt een einde aan de arbeidsovereenkomst van een bediende wegens ernstige redenen. Deze laatste eist voor de Arbeidsrechtbank een vergoeding van € 25.000. Het vermoedelijk risico wordt op € 12.500 geraamd. De onderneming beschouwt dit risico niet als uitzonderlijk en boekt de voorziening in de jaarrekening per 31 december 20N0. Op 31 december 20N1 was er nog geen definitieve uitspraak. Nieuwe feiten maken een raming van het risico noodzakelijk op € 20.000. In mei 20N2 wordt de onderneming veroordeeld tot betaling van een globale som van € 15.000.

Deze feiten en gegevens zullen als volgt geboekt worden

1. Aanleg van de voorziening

Boeking in 20N0

164 Voorzieningen voor risico's en kosten (hangende geschillen)			6370 Toevoeging aan de voorzieningen voor risico's en kosten (hangende geschillen)	
	12.500	←——→	12.500	

Boeking in 20N1

164 Voorzieningen voor risico's en kosten (hangende geschillen)		6370 Toevoeging aan de voorzieningen voor risico's en kosten (hangende geschillen)	
	12.500 (opnieuw)		
	7.500 ⟷	7.500	

2. Betaling van de werkelijke kosten in 20N2

55 Kredietinstellingen		62026 Andere voordelen en vergoedingen bedienden	
	15.000 ⟷	15.000	

3. Aanwending van de voorziening

6371 Besteding en terugneming van voorzieningen			164 Voorzieningen voor risico's en kosten (hangende geschillen)	
	15.000	↔	15.000	(opnieuw) 20.000

6371 Besteding en terugneming van voorzieningen				
	5.000	↔	5.000	

Indien de voorziening ontoereikend was (te betalen vergoeding € 25.000) zouden de boekingen 2. en 3. van het voorbeeld hierboven wijzigen in:

55 Kredietinstellingen			62026 Andere voordelen en vergoedingen bedienden	
	25.000	↔	25.000	

6371 Besteding en terugneming van voorzieningen			164 Voorzieningen voor risico's en kosten (hangende geschillen)	
	20.000	↔	20.000	(opnieuw) 20.000

b. Voorzieningen voor uitzonderlijke risico's en kosten

Gegevens

Een onderneming wordt door een buitenlandse firma gedagvaard tot schadeloosstelling wegens namaak. Een vergoeding van € 75.600 wordt geëist. De advocaat vindt deze eis overdreven en verwacht niet dat de rechtbank een vergoeding van meer dan € 50.000 zal toekennen. Het bestuursorgaan van de onderneming beslist op 31 december 20N1 een uitzonderlijke voorziening te vormen van € 50.000. In juni 20N2 bepaalt de rechtbank de schadevergoeding op € 60.000.

Deze feiten en gegevens zullen als volgt geboekt worden

1. Vorming van de voorziening in 20N1

164 Voorzieningen voor risico's en kosten (hangende geschillen)			662 Voorzieningen voor uitzonderlijke risico's en kosten	
	50.000	↔	50.000	

2. Betaling van de werkelijke kosten in 20N2

55 Kredietinstellingen		664 tot 668 Andere uitzonderlijke kosten	
	10.000 ⟷	10.000	

164 Voorzieningen voor risico's en kosten (hangende geschillen)		
50.000 ⟷	50.000	(opnieuw) 50.000

In de veronderstelling dat de vergoeding slechts op € 40.000 bepaald werd, zou de boeking onder 2. als volgt zijn:

55 Kredietinstellingen		164 Voorzieningen voor risico's en kosten (hangende geschillen)	
	40.000 ⟷	40.000	(opnieuw) 50.000

762 Terugneming van voorziening voor uitzonderlijke risico's en kosten			
	10.000 ⟷	10.000	

6.2.6.4. 160 TOT 165 VOORZIENINGEN: VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de balans**
  - Op het passief - onder de rubriek Voorzieningen voor risico’s en kosten: het totaal van de voorzieningen voor risico’s en kosten.
- **In de resultatenrekening**
  - In de bedrijfsresultaten:
    Onder de rubriek Bedrijfskosten, de toevoegingen (+) en de bestedingen en terugnemingen (-) van de voorzieningen.
  - In de uitzonderlijke resultaten:
    - Onder de rubriek Uitzonderlijke kosten toevoegingen aan voorzieningen voor risico’s en kosten.
    - Onder de rubriek Uitzonderlijke opbrengsten de terugneming van voorzieningen voor risico’s en kosten.
- **In de toelichting**
  - Onder Voorzieningen voor overige risico’s en kosten:
    De uitsplitsing van de "voorzieningen voor overige risico’s en kosten" wanneer onder deze post een belangrijk bedrag voorkomt.
  - Onder Voorzieningen voor risico’s en kosten: De uitsplitsing van het bedrag van "voorzieningen voor risico’s en kosten" naar toevoegingen enerzijds en bestedingen en terugnemingen anderzijds.
  - Wanneer, bij gebrek aan objectieve beoordelingscriteria, de waardering van de voorzienbare risico’s, de mogelijke verliezen en de ontwaardingen onvermijdelijk willekeurig is, wordt hiervan melding gemaakt in de toelichting, wanneer de betrokken bedragen belangrijk zijn.

6.2.6.5. 16 UITGESTELDE BELASTINGEN: WERKING VAN DE REKENINGEN

b. Uitgestelde belastingen op de gerealiseerde meerwaarden

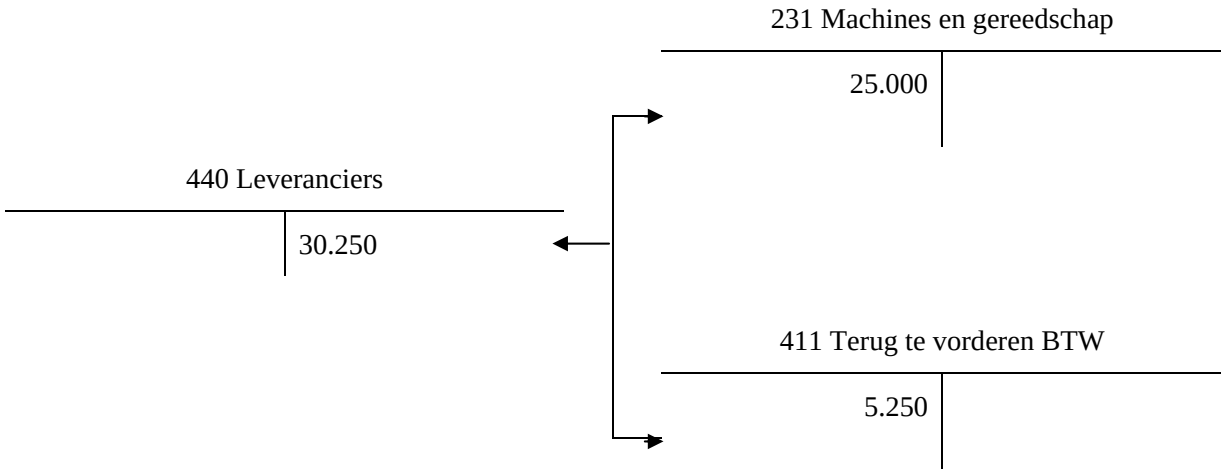
Gegevens

Een onderneming koopt in januari 20N0 een machine aan een aanschaffingsprijs van € 25.000. Jaarlijks wordt 20% van de aanschaffingswaarde afgeschreven. In februari 20N5 wordt dit vast activum verkocht voor € 7.500. Er wordt wederbelegd in nieuw materieel voor een bedrag van € 12.500 waarvan het afschrijvingspercentage op 25% vastgelegd wordt.

De aanslagvoet wordt verondersteld 33% te zijn voor 20N5 en de volgende jaren.

Deze feiten zullen als volgt geboekt worden

1. Aankoop van het materiële vast activum (20N0)



2. Jaarlijkse afschrijving op de aanschaffingswaarde (20N0 tot 20N4)

2319 Geboekte afschrijvingen op machines en gereedschap		6302 Afschrijvingen op materiële vaste activa	
	5.000	5.000	

3. Verkoop van de machine (20N5)

70 Verkopen 21%	
	7.500

400 Handelsdebiteuren	
9.075	

451 Te betalen BTW	
	1.575

4. Uitdrukking van de gerealiseerde meerwaarde

763 Meerwaarden op de realisatie van vaste activa		70 Verkopen 21%	
	7.500	7.500	

231 Machines en gereedschap		2319 Geboekte afschrijvingen op machines en gereedschap	
	25.000	25.000	

5. Overboeking naar de belastingvrije reserves

132 Belastingvrije reserves		689 Overboeking naar de belastingvrije reserves	
	5.025	5.025	

6. Overboeking naar de uitgestelde belastingen

1682 Uitgestelde belastingen op gerealiseerde meerwaarden op materiële vaste activa		680 Overboeking naar de uitgestelde belastingen	
	2.475	2.475	

7. Wederbelegging van de meerwaarde

231 Machines en gereedschap	
12.500	

440 Leveranciers	
	15.125

411 Terug te vorderen BTW	
2.625	

8. Eindejaarsverrichtingen (20N5)

2319 Geboekte afschrijvingen op machines en gereedschap	
	3.125

6302 Afschrijvingen op materiële vaste activa	
3.125	

780 Onttrekkingen aan de uitgestelde belastingen	
	618,75

1682 Uitgestelde belastingen op gerealiseerde meerwaarden op materiële vaste activa	
618.75	

789 Onttrekkingen aan de belastingvrije reserves	
	1.256,25

132 Belastingvrije reserves	
1.256,25	

6.2.6.6. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de balans**

  - Op het passief:
    - onder de rubriek Belastingvrije reserves
    - onder de rubriek Uitgestelde belastingen

- **In de resultatenrekening**

  - onder de rubriek Andere uitzonderlijke opbrengsten
  - onder de rubriek Onttrekking aan de uitgestelde belastingen
  - onder de rubriek Overboeking naar de uitgestelde belastingen
  - onder de rubriek Onttrekking aan de belastingvrije reserves

- **In de toelichting**
  - Onder Belastingen op het resultaat; Bronnen van belastinglatenties wederbelegde of binnen een bepaalde termijn weder te beleggen meerwaarden (uitgestelde taxatie)

6.2.7. 17 SCHULDEN OP MEER DAN EEN JAAR

6.2.7.1. 170 ACHTERGESTELDE LENINGEN
171 NIET ACHTERGESTELDE OBLIGATIELENINGEN

a. Omschrijving

In deze rekeningengroep worden de schulden opgenomen die een **contractuele** looptijd hebben van meer dan één jaar.

De schulden of de gedeelten van de schulden op meer dan één jaar die binnen de twaalf maanden vervallen, worden uit deze rubriek gelicht en overgebracht naar de rekeningen van de rubriek 42.

Het overbrengen van de rekeningen van rubriek 17 naar de rekeningen van rubriek 42 moet slechts op het einde van het jaar gebeuren.

Worden hier onder de overeenkomstige post geboekt, de te betalen kosten die in de loop van het boekjaar of van een vorig boekjaar gemaakt werden en waarvoor nog geen titel bestaat maar waarvan het bedrag vaststaat of met nauwkeurigheid kan geschat worden. De pro rato van kosten worden evenwel onder de overlopende rekeningen geboekt.

170 Achtergestelde leningen

De terugbetaling van deze leningen wordt door geen enkele bijzondere waarborg gedekt en daarenboven zijn ze slechts terugbetaalbaar na de andere schulden.

171 Niet achtergestelde obligatieleningen

b. Werking van de rekeningen

De rekeningen 170 en 171 worden gecrediteerd voor het bedrag van de uitgeschreven lening tegenover het debet van:

- een rekening obligaties aan de strook voor de vaststelling van de uitgifte van de lening beslist door het bevoegd orgaan (algemene vergadering of raad van bestuur)

- **een derden-rekening (zonder boeking over de rekening obligaties aan de strook) ingeval de verbintenis tot integrale onderschrijving van de lening genomen wordt door een kredietinstelling, een financiële groep, een groep aandeelhouders, enz.**

Wanneer de terugbetalingswaarde van een lening, die aangegaan werd vóór 31 december 1991, verschilt van de uitgifteprijs, wordt dit verschil geboekt op de rekening 201 "Kosten bij uitgifte van leningen" en afgeschreven over de looptijd van de lening (maximale termijn).

Voor leningen uitgegeven na 31 december 1991 geldt de volgende regel (art.77, K.B. 30/01/01): wanneer het actuariële rendement berekend bij de uitgifte (met inachtneming van de terugbetalingswaarde op vervaldag) verschilt van het nominale rendement van de lening, dan wordt het verschil tussen de aanschaffingswaarde en de terugbetalingswaarde pro rato temporis voor de resterende looptijd van de

effecten in resultaat genomen als een bestanddeel van de rentekost van deze lening en, naargelang het geval, toegevoegd aan of afgetrokken van de aanschaffingswaarde van de effecten.

Vermits deze regel volledig analoog is aan de waarderingsregels voor vastrentende effecten, verwijzen we voor een uitgebreid voorbeeld terzake naar de bespreking van de rekening 52 "Vastrentende effecten".

Voorbeeld

Uitgifte van een obligatielening van € 250.000 (10.000 obligaties van € 25), totaal ingetekend door een financiële groep. De uitgifte gebeurt tegen de nominale waarde.

Boekingen

171 Niet achtergestelde obligatieleningen		4160 Diverse vorderingen (Obligatiehouders)	
	250.000 ←→	250.000	

De rekeningen 170 en 171 worden gedebiteerd:

- bij het opstellen van de jaarrekening voor het totaal of het gedeelte van de lening dat binnen de twaalf maanden vervalt, tegenover het credit van rekening 42 "Schulden op meer dan één jaar die binnen het jaar vervallen" (zelfde onderverdeling als rekening 17).

- bij de conversie van obligaties in aandelen door de rekening 100 "Geplaatst kapitaal".

c. Vermeldingen in de jaarrekening

- **In de balans**

  - Het binnen de twaalf maanden terugbetaalbare bedrag komt voor op het passief van de balans onder rubriek "Schulden op meer dan één jaar die binnen het jaar vervallen".

  - Het globale bedrag van de leningen terugbetaalbaar op meer dan één jaar komt op het passief van de balans onder de rubriek Schulden op meer dan een jaar: achtergestelde leningen of Schulden op meer dan een jaar: Niet-achtergestelde obligatieleningen

- **In de toelichting**

Een **staat van de schulden,** die vermeldt:

A. een uitsplitsing, per post van de rubriek “Schulden op meer dan één jaar” van de passiva, van de schulden met een oorspronkelijke looptijd van meer dan één jaar, naargelang hun resterende looptijd hoogstens één jaar, meer dan één jaar maar ten hoogste vijf jaar, of meer dan vijf jaar, bedraagt.

B. het bedrag van de schulden (“Schulden op meer dan één jaar” en “Schulden op ten hoogste één jaar” van de passiva) of van het gedeelte van de schulden die gewaarborgd zijn door:

   1. Belgische overheidsinstellingen

   2. zakelijke zekerheden gesteld of onherroepelijk beloofd op activa van de onderneming

      De bevoorrechte schulden worden niet opgenomen onder de gewaarborgde schulden, tenzij het gaat om het voorrecht van de verkoper. Het eigendomsvoorbehoud wordt gelijkgesteld met een zakelijke zekerheid.

De bedragen bedoeld onder 1 en 2 worden uitgesplitst per post voorzien in de rubrieken (“Schulden op meer dan één jaar” en “Schulden op ten hoogste één jaar” van de passiva, maar zonder onderscheid naargelang van hun termijn.

De inlichtingen bedoeld onder de punten A en B 1 en 2 van deze staat mogen verstrekt worden in de vorm van een opsomming van de schulden op meer dan één jaar en van de gewaarborgde schulden met de vermelding voor elke schuld van haar aard (overeenkomstig de balansposten), haar vervaldag en de verstrekte waarborgen.

6.2.7.2. 172 LEASINGSCHULDEN EN SOORTGELIJKE

a. Omschrijving

Voor de werking van deze rekening, zie nummer 25 "Vaste activa in leasing of op grond van een soortgelijk recht".

Opmerking bij de rekeningen 170-171-172

De verplichtingen die voortvloeien uit achtergestelde leningen, obligatieleningen, leasing of soortgelijke overeenkomsten, worden vermeld onder de daarvoor bestemde posten, ook al zijn zij aangegaan bij kredietinstellingen of leveranciers of worden zij door een handelseffect vertegenwoordigd.

6.2.7.3. 173 KREDIETINSTELLINGEN

a. Omschrijving

Deze rekeningen worden gebruikt voor de boeking van schulden op meer dan één jaar bij de banken en de andere kredietinstellingen. Zij worden als volgt onderverdeeld:

- 1730 schulden op rekening
- 1731 promessen
- 1732 acceptkredieten

De schulden tegenover kredietinstellingen uit hoofde van bankaccepten worden dus onder de rekening "Kredietinstellingen" opgenomen, ook al vinden zij hun oorsprong in aankopen van goederen en diensten.

b. Werking van de rekeningen

Deze rekeningen worden gecrediteerd voor de opnamen die door de onderneming gedaan worden, voor de verdisconteerde promessen en voor de toegestane acceptkredieten tegenover het debet van een financiële rekening respectievelijk een derden-rekening.

Deze rekeningen worden gedebiteerd:

- voor de terugbetalingen;
- op het einde van het jaar door overboeking naar rekening 42 (onderverdelingen te voorzien) voor het gedeelte dat binnen het jaar vervalt.

c. Vermeldingen in de jaarrekening

- **In de balans**

  - Op het passief:
    Het totaal van de rekeningen "Kredietinstellingen" op meer dan één jaar, onder de rubriek 170/4 Financiële schulden. Deze saldi mogen niet gecompenseerd worden met de debetsaldi van kredietinstellingen die op het actief voorkomen onder de beschikbare waarden.

- **In de toelichting**

  Onder Staat van de schulden en overlopende rekeningen (passiva) (Zie rekeningen 170 en 171).

6.2.7.4. 175 HANDELSSCHULDEN

De schulden vertegenwoordigd door een wisselbrief of een orderbriefje worden slechts onder deze post opgenomen, wanneer zij hun oorsprong vinden in de aankoop van goederen en diensten.

6.2.7.5. 176 ONTVANGEN VOORUITBETALINGEN OP BESTELLINGEN

6.2.7.6. 178 BORGTOCHTEN ONTVANGEN IN CONTANTEN

6.2.7.7. 179 OVERIGE SCHULDEN

Opmerking

Wanneer intresten conventioneel in de nominale waarde van de schulden begrepen zijn of wanneer de intrest het gevolg is van een verschil tussen het nominale bedrag van een schuld en het bedrag waartegen zij verkregen werd, moeten de regels voor de boeking van intresten op vorderingen op overeenkomstige wijze toegepast worden (art.77, K.B. 30/01/01).

Deze manier van boeken wordt toegelicht bij de bespreking van de vorderingen op meer dan één jaar.

6.2.8. 19 VOORSCHOT AAN DE VENNOTEN OP DE VERDELING VAN HET NETTO-ACTIEF

6.2.8.1. 190 VOORSCHOT AAN DE VENNOTEN OP DE VERDELING VAN HET NETTO-ACTIEF

a. Omschrijving

Volgens het Wetboek van Vennootschappen verschillen de uitkeringen aan de vennoten in het kader van de vereffening van een vennootschap van de uitkeringen die tijdens het vennootschapsleven gebeuren.

Bijgevolg gaat het bij uitkering aan de vennoten tijdens de vereffening krachtens art. 190 van het Wetboek van Vennootschappen slechts om voorschotten, omdat de vereffenaars pas kwijting kan verleend worden na afloop van de vereffening (art.194 &195 Wetboek van Vennootschappen).

Vandaar dat voorschotten uitbetaald aan de vennoten niet mogen toegerekend worden aan het eigen vermogen. Deze voorschotten worden tot bij de sluiting van de vereffening in de boekhouding onder een afzonderlijke rekening van de klasse 1 geboekt.

b. Boekhoudkundige verwerking

Bij beslissing uitkering voorschot

48 Diverse schulden (Vennoten)	19 Voorschot aan de vennoten op verdeling eigen vermogen

Bij uitkering

55 Kredietinstellingen	48 Diverse schulden (Vennoten)

Bij afloop vereffening

19 Voorschot aan de vennoten op verdeling eigen vermogen	1 Kapitaal & Reserves

6.3. KLASSE 2 - OPRICHTINGSKOSTEN, VASTE ACTIVA EN VORDERINGEN OP MEER DAN EEN JAAR

6.3.1. 20 OPRICHTINGSKOSTEN

6.3.1.1. OMSCHRIJVING

De volgende kosten worden als oprichtingskosten geboekt, voor zover zij niet op een andere wijze ten laste gebracht worden van de resultatenrekening van het lopende boekjaar: de kosten verbonden met de oprichting, de verdere ontwikkeling of de herstructurering van de onderneming; in het bijzonder gaat het hier over de kosten van oprichting of kapitaalverhoging, de kosten bij de uitgifte van leningen en de herstructureringskosten.

6.3.1.2. WERKING VAN DE REKENINGEN

200 Kosten van oprichting en kapitaalverhoging

201 Kosten bij uitgifte van leningen

202 Overige oprichtingskosten

De rekeningen worden gedebiteerd voor de werkelijk gemaakte kosten, tegenover het credit van een derden-rekening of een financiële rekening.

204 Herstructureringskosten

Kosten die gemaakt worden 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 onderneming, en die ertoe strekken een gunstige en duurzame invloed te hebben op de rendabiliteit van de onderneming. In de toelichting moet verantwoord worden dat aan deze voorwaarden voldaan is. 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, respectievelijk van de bedrijfskosten en van de uitzonderlijke kosten.

Voorbeeld van boeking

Naar aanleiding van de automatisatie van een deel van het productieproces worden € 25.000 lonen en sociale lasten geactiveerd als herstructureringskosten.

649 Als herstructureringskosten geactiveerde kosten		204 Herstructureringskosten	
	25.000	25.000	

Voor de oprichtingskosten worden passende afschrijvingen geboekt, per jaarlijkse schijven van tenminste twintig procent van de werkelijk uitgegeven bedragen.

De afschrijvingen op oprichtingskosten worden geboekt op het credit van de betrokken rekeningen of op subrekeningen daarvan.

De afschrijving van de kosten bij uitgifte van leningen mag echter gespreid worden over de looptijd van de leningen.

Terloops dient opgemerkt dat er geen uitkering van winst mag gebeuren zolang niet alle oprichtingskosten afgeschreven zijn, tenzij er voldoende reserves tegenover staan.

Voorbeeld van boeking

De herstructureringskosten (€ 25.000) worden afgeschreven aan 20%.

204 Herstructureringskosten		6300 Afschrijvingen op oprichtingskosten	
	5.000	←——→	5.000

6.3.1.3. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de balans**
  - Rubriek Oprichtingskosten van het actief: nettobedrag na aftrek van de afschrijvingen.
- **In de resultatenrekening**
  - De afschrijvingen en waardeverminderingen:
    - normale: onder de rubriek "Afschrijvingen en waardeverminderingen op oprichtingskosten, op immateriële en materiële vaste activa …"
    - uitzonderlijke: onder de rubriek "Uitzonderlijke afschrijvingen en waardeverminderingen op oprichtingskosten, op immateriële en materiële vaste activa"
  - De afschrijvingen van kosten bij uitgifte van leningen : onder de rubriek "Kosten van schulden"
  - De activering van herstructureringskosten:
    - normale: onder de rubriek "Andere bedrijfskosten" globaal op een zichtbare wijze in mindering te brengen van de totale bedrijfskosten
    - uitzonderlijke: onder de rubriek "Als herstructureringskosten geactiveerde uitzonderlijke kosten … " globaal op een zichtbare wijze in mindering te brengen van de totale uitzonderlijke kosten.
- **In de toelichting**
  - Onder Staat van de oprichtingskosten.
  - Onder Bedrag van de geactiveerde intresten.
  - Verantwoording dat de geactiveerde kosten, die verband houden met een ingrijpende wijziging in de structuur of de organisatie van de onderneming, een gunstige en duurzame invloed hebben op de rendabiliteit.

6.3.2. 21 IMMATERIELE VASTE ACTIVA

6.3.2.1. OMSCHRIJVING

In deze rekeningengroep worden geboekt:

210 Kosten van onderzoek en ontwikkeling

Hieronder moet verstaan worden de kosten van onderzoek, vervaardiging en ontwikkeling van prototypes en producten en de kosten van uitvindingen en knowhow, die nuttig zijn voor de ontwikkeling van de toekomstige activiteiten van de onderneming.

211 Concessies, octrooien, licenties, merken en soortgelijke rechten

Deze rekening bevat in de eerste plaats de octrooien, licenties, knowhow, merken en andere gelijkaardige rechten waarvan de onderneming eigenares is. Daarnaast omvat ze de rechten tot exploitatie van onroerende goederen, octrooien, licenties, merken en andere gelijkaardige rechten die eigendom zijn van derden. Tenslotte wordt op deze rekening de aanschaffingswaarde geboekt van het recht van de onderneming om van derden dienstverleningen van knowhow te verkrijgen, wanneer die rechten door de onderneming ten bezwarende titel verworven werden.

212 Goodwill

Onder goodwill wordt verstaan: de prijs betaald voor de verwerving van een onderneming of van een activiteitsbranche voor zover die hoger is dan de nettowaarde van de actief-minus-passief-bestanddelen van de verworven onderneming of branche.

213 Vooruitbetalingen op immateriële vaste activa

Kosten voor onderzoek en ontwikkeling en goodwill dienen op maximum vijf jaar afgeschreven te worden. (Zie "Vermeldingen in de jaarrekening” hierna).

6.3.2.2. WERKING VAN DE REKENINGEN 210, 211, 212 EN 213

Deze rekeningen worden gedebiteerd:

1) voor de waarde van de verwervingen aan de aanschaffingsprijs (voor de aankopen) van inbreng (in geval van fusie, van splitsing of van inbreng van een activiteitstak of algemeenheid van goederen) of van de vervaardigingsprijs (in geval van productie door de onderneming voor zover die niet hoger is dan een voorzichtige raming van de gebruikswaarde of van het toekomstige ondernemingsrendement van deze vaste activa).

- tegenover het credit van een rekening schulden, een financiële rekening of een rekening 72 "Geproduceerde vaste activa", of door de verschillende activa- en passivarekeningen in geval van inbreng van een geheel van goederen

2) voor de terugneming van afschrijvingen en voor de terugneming van waardeverminderingen.

- tegenover het credit van de rekening 7600 "Terugneming van afschrijvingen en waardeverminderingen op immateriële vaste activa", indien de afschrijvingen of de waardeverminderingen te hoog zijn.

- tegenover het credit van de rekening 1201 wanneer ze toegepast werden ingevolge art. 100 K.B. 30/01/01.

3) voor de winst verwezenlijkt bij de afstand van immateriële vaste activa.

- tegenover het credit van de rekening 763 "Meerwaarden op de realisatie van vaste activa".

Deze rekeningen worden gecrediteerd:

1) voor de overdracht van het totaal van de toegepaste afschrijvingen bij de realisatie of buitengebruikstelling van immateriële vaste activa.

- tegenover het debet van de overeenstemmende afschrijvingsrekening.

2) voor de waarde bij verkoop, afstand of overdracht.

- tegenover het debet van een rekening vorderingen gebeurlijk door een resultatenrekening of een andere rekening van de vaste activa.

3) voor de inbrengwaarde van het goed in een andere onderneming, hetzij ter gelegenheid van een fusie, van een splitsing of van de inbreng van een activiteitstak of een algemeenheid van goederen.

- tegenover het debet van de rekening, die de betrokken inbreng omschrijft.

4) voor annulatie van meerwaarden of overdracht van de meerwaarden naar een andere rubriek van de vaste activa.

a) ingeval van annulatie:

- tegenover het debet van de rekening 1200 "Herwaarderingsmeerwaarden op immateriële vaste activa"

b) ingeval van overdracht:

- tegenover het debet van een andere subrekening in het vastliggend.

5) voor het verlies geleden op de afstand van immateriële vaste activa.

   - tegenover het debet van de rekening 663 "Minderwaarden op de realisatie van vaste activa".

6) voor de waardeverminderingen geboekt tijdens het boekjaar, voor de goederen waarvan de gebruiksduur niet beperkt is.

   - tegenover het debet van de rekening 6308 "Waardeverminderingen op immateriële vaste activa", of 6601 "Uitzonderlijke afschrijvingen en waardeverminderingen op immateriële vaste activa" (indien een blijvende minderwaarde of ontwaarding vastgesteld wordt).

De subrekeningen van de afschrijvingen worden gecrediteerd:

voor de toevoeging aan de afschrijvingen die beantwoorden aan regels die vastgelegd werden door het beheersorgaan van de onderneming.

- tegenover het debet van de rekening 6301 voor de normale afschrijvingen op immateriële vaste activa.
- tegenover het debet van rekening 6601 voor de uitzonderlijke afschrijvingen.

De subrekeningen van de afschrijvingen worden gedebiteerd:

1) voor de overdracht van afschrijvingen van een afgestaan, ingebracht of buitengebruikgesteld vast activum.

   - tegenover het credit van de rekening van het afgestaan, ingebracht of buitengebruikgesteld vast activum.

2) voor de overdracht van excedentaire afschrijvingen naar de resultatenrekening.

   - tegenover het credit van de rekening 7600 "Terugneming van afschrijvingen en waardeverminderingen op immateriële vaste activa".

6.3.2.3. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de balans**
  - Onder de Immateriële vaste activa: nettobedrag na afschrijvingen.
- **In de resultatenrekening**
  - De toevoeging aan afschrijvingen en waardeverminderingen:
    - normale: onder de rubriek Afschrijvingen en waardeverminderingen op oprichtingskosten, op immateriële en materiële activa.
    - uitzonderlijke: onder de rubriek Uitzonderlijke afschrijvingen en waardeverminderingen op oprichtingskosten, op immateriële en materiële activa
  - De terugneming van afschrijvingen en waardeverminderingen: onder de rubriek Terugneming van afschrijvingen en van waardeverminderingen op immateriële en materiële vaste activa
- **In de toelichting**
  - Onder Staat van de immateriële vaste activa.
  - Verantwoording van de afschrijvingen over een langere periode dan vijf jaar, van de kosten van onderzoek en ontwikkeling en van goodwill.

6.3.3. 22 TOT 27 MATERIELE VASTE ACTIVA

6.3.3.1. OMSCHRIJVING

22 Terreinen en gebouwen

Op de rekeningen van deze groep worden geboekt: de bebouwde en onbebouwde terreinen, de constructies daarop evenals de inrichting ervan, waarvan de onderneming eigenares is en die duurzaam voor de bedrijfsuitoefening aangewend worden.

Worden eveneens op die rekeningen geboekt: de andere zakelijke rechten die de onderneming bezit op een onroerend goed dat zij bestemd heeft om duurzaam te gebruiken voor de bedrijfsuitoefening, wanneer de vergoedingen bij aanvang van het contract vooruitbetaald werden.

23 Installaties, machines en uitrusting

24 Meubilair en rollend materieel

25 Vaste activa in leasing of op grond van een soortgelijk recht

Deze rekeningen worden gebruikt voor de boeking van:

- de gebruiksrechten op lange termijn betreffende bebouwde onroerende goederen waarover de onderneming beschikt op grond van erfpacht, opstal, leasing of een soortgelijke niet opzegbare overeenkomst, op voorwaarde dat:
  - de volgens de overeenkomst te storten termijnen de gever toelaten het in het gebouw geïnvesteerde kapitaal volledig weder samen te stellen, alsmede de rentelast en de andere kosten van de verrichting te dekken, en
  - de eigendom van het gebouw, bij het einde van het contract, van rechtswege toekomt aan de onderneming, of dat de overeenkomst een aankoopoptie voor de onderneming bevat;
- de gebruiksrechten betreffende roerende goederen waarover de onderneming beschikt op grond van leasing of een soortgelijke niet opzegbare overeenkomst, op voorwaarde dat:
  - de volgens de overeenkomst te storten termijnen, verhoogd met het voor het lichten van de koopoptie bepaalde bedrag, de gever toelaten het voor de aanschaffing van het goed geïnvesteerde kapitaal volledig weder samen te stellen, alsmede de rentelast en de andere kosten van de verrichting te dekken, en
  - de eigendom van het goed, bij het einde van het contract, van rechtswege toekomt aan de onderneming, of dat de overeenkomst een aankoopoptie voor de onderneming bevat.

26 Overige materiele vaste activa

Deze rekeningengroep wordt gebruikt voor de boeking van de onroerende goederen die aangehouden worden als onroerende reserve, de woongebouwen en de buiten gebruik of buiten de exploitatie gestelde materiële vaste activa. In deze groep vinden in principe ook de boekingen plaats van de roerende en onroerende goederen die de onderneming contractueel in erfpacht, opstal, huur, handelshuur of landpacht gegeven heeft. Dit is evenwel niet het geval indien de vorderingen die uit die contracten voortvloeien in de balans opgenomen worden onder de rubrieken “Vorderingen op meer dan één jaar” en “Vorderingen

op ten hoogste één jaar” van het actief. De onroerende goederen die aangekocht of gebouwd werden met het oog op een herverkoop worden niet in de rekeningengroep 26 opgenomen maar afzonderlijk onder de voorraden vermeld.

De kosten voor inrichting van gehuurde gebouwen behoren ook tot deze rekeningengroep, voor zover ze niet ten laste genomen werden van de resultatenrekening van het lopende boekjaar.

27 Vaste activa in aanbouw en vooruitbetalingen

Deze rekening omvat de waarde van de vaste activa die op het einde van het boekjaar nog niet afgewerkt zijn, alsook de voorschotten en vooruitbetalingen op nog te leveren vaste activa.

6.3.3.2. WERKING VAN DE REKENINGEN 22 - 23 - 24 - 26

Deze rekeningen worden gedebiteerd:

1) voor de waarde van de verwervingen of oprichting aan de aanschaffingsprijs (voor de aankopen), van de inbreng (in geval van fusie, van splitsing of van inbreng van een activiteitstak of algemeenheid van goederen) of van de kostprijs (ingeval van productie door de onderneming),
   - tegenover het credit van een rekening schulden, een financiële rekening of de rekening 72 "Geproduceerde vaste activa" of door de verschillende activa- en passivarekeningen in geval van inbreng van een geheel van goederen;
2) voor de geboekte herwaarderingsmeerwaarden,
   - tegenover het credit van de rekening 1210 indien het gewone herwaarderingen betreft (art. 57 K.B. 30/01/01)
3) voor de terugneming van afschrijvingen en voor de terugneming van waardeverminderingen,
   - tegenover het credit van de rekening 7601 "Terugneming van afschrijvingen en waardeverminderingen op materiële vaste activa" indien de afschrijvingen of de waardeverminderingen te hoog zijn,
   - tegenover het credit van de rekening 1211 wanneer ze toegepast werden ingevolge art. 100, K.B. 30/01/01;
4) voor de winst verwezenlijkt bij de afstand van een goed,
   - tegenover het credit van de rekening 741 "Meerwaarden op de courante realisatie van materiële vaste activa" of 763 "Meerwaarden op de realisatie van vaste activa".

Deze rekeningen worden gecrediteerd:

1) voor de overdracht van het totaal van de toegepaste afschrijvingen bij realisatie of buitengebruikstelling van een goed,
   - tegenover het debet van de overeenstemmende afschrijvingsrekening;
2) voor de waarde bij verkoop, afstand of overdracht,
   - tegenover het debet van een rekening vorderingen of gebeurlijk door een resultatenrekening of een andere rekening van de vaste activa;
3) voor de inbrengwaarde van het goed in een andere onderneming, hetzij ter gelegenheid van een fusie, van een splitsing of van de inbreng van een activiteitstak of een algemeenheid van

goederen.

- tegenover het debet van een rekening die de betrokken inbreng omschrijft;

4) voor annulatie van meerwaarden of overdracht van de meerwaarden naar een andere rubriek van de vaste activa,

a) in geval van annulatie:

- tegenover het debet van de rekening 1210 "Herwaarderingsmeerwaarden".

b) in geval van overdracht:

- tegenover het debet van een andere subrekening in het vastliggend.

5) voor het verlies geleden op de afstand van een goed,

- tegenover het debet van de rekening 641 "Minderwaarden op de courante realisatie van vaste activa" of 663 "Minderwaarden op de realisatie van vaste activa".

6) voor de waardevermindering geboekt tijdens het boekjaar, voor de goederen waarvan de gebruiksduur niet beperkt is,

- tegenover het debet van de rekening 6309 "Waardeverminderingen op materiële vaste activa" of 6602 "Uitzonderlijke waardeverminderingen op materiële vaste activa" (indien een blijvende minderwaarde of ontwaarding vastgesteld wordt).

De subrekeningen van de afschrijvingen worden gecrediteerd voor:

- de toevoeging aan afschrijvingen die beantwoorden aan de regels die vastgelegd werden door het bestuursorgaan van de onderneming,
- tegenover het debet van de rekening 6302 voor de normale afschrijvingen op vaste activa,
- tegenover het debet van de rekening 6602 voor de uitzonderlijke afschrijvingen.

De subrekeningen van de afschrijvingen worden gedebiteerd:

1) voor de overdracht van de afschrijvingen van een afgestaan, ingebracht of buitengebruikgesteld vast activum.

- tegenover het credit van de rekening van het afgestaan, ingebracht of buitengebruikgesteld vast activum.

2) voor de overdracht van excedentaire afschrijvingen naar de resultatenrekening.

- tegenover het credit van de rekening 7601 "Terugneming van afschrijvingen en waardeverminderingen op materiële vaste activa".

6.3.3.3. VOORBEELDEN VAN DE WERKING VAN DE REKENINGEN 22-23-24-26

a. Erfpacht geboekt op de rekening 223

De erfpacht is een overeenkomst waarbij de eigenaar van een onroerend goed, mits betaling van een globale som (erfpachtrecht) of een jaarlijkse vergoeding, het genot van dit goed afstaat voor een termijn van 27 tot 99 jaar.

Wanneer het erfpachtrecht bij de aanvang van het contract vooruitbetaald werd, dient dergelijk recht geboekt op de rekening 223 "Overige zakelijke rechten op onroerende goederen".

Voorbeeld

De verzekeringsmaatschappij A sluit met de vennootschap B een overeenkomst van erfpacht voor 75 jaar voor een gebouw, mits betaling van € 6.000.000 bij de ondertekening van de overeenkomst.

Het bestuursorgaan van vennootschap B beslist deze globale som af te schrijven over een periode van 30 jaar.

1. Globale vooruitbetaling geboekt door vennootschap B

55 Kredietinstellingen		223 Overige zakelijke rechten op onroerende goederen	
	6.000.000 ←——→	6.000.000	

2. Jaarlijkse afschrijvingen over een periode van 30 jaar

2239 Geboekte afschrijvingen op overige zakelijke rechten op onroerende goederen		6302 Afschrijvingen op materiële vaste activa	
	200.000 ←——→	200.000	

b. Herwaardering van materiele vaste activa

Voorbeeld

Op 1 januari 20N3, omvat de rekening 23 "Machines en gereedschap" talrijke machines waaronder een draaibank van € 80.000, aangekocht in juli 20N0 en die elk jaar ten belope van 25% afgeschreven werd. Het bestuursorgaan beslist voor het jaar 20N3, rekening houdend met de gewijzigde technologische omstandigheden en met de uitstekende staat van de draaibank, de volgende waarderingsregels toe te passen:

- een herwaardering ten belope van € 12.500, afschrijfbaar over de vermoedelijke residuele gebruiksduur van 5 jaar.
- een herziening van de afschrijvingen: het afschrijvingspercentage wordt tot 12,5% teruggebracht (afschrijvingen op de aanschaffingswaarde van € 80.000).
- het sedert 20N0 meer afgeschreven gedeelte (nl. 75% - 37,5% = 37,5%) wordt naar de rekening 7601 "Terugneming van afschrijvingen en waardeverminderingen op materiële vaste activa" geboekt.

In maart 20N4 verkoopt de onderneming de draaibank voor € 57.000. De boeking van deze verrichtingen zal als volgt gebeuren.

Boekjaar 20N3

1. Vaststelling van de meerwaarde

121 Herwaarderingsmeerwaarden op materiële vaste activa		2318 Machines en gereedschap (meerwaarden)	
	12.500 ←——→	12.500	

2. Terugneming van de afschrijvingen bij toepassing van de beslissing van het bestuursorgaan

7601 Terugneming van afschrijvingen en waardeverminderingen op materiële vaste activa			2319 Geboekte afschrijvingen op machines en gereedschap	
	30.000	⟷	30.000	

3. Op 31 december 20N3. Jaarlijkse toevoeging aan de afschrijvingen op aanschaffingswaarde

2319 Geboekte afschrijvingen op machines en gereedschap			6302 Afschrijvingen op materiële vaste activa	
	10.000	⟷	10.000	

4. Op 31 december 20N3. Jaarlijkse toevoeging aan de afschrijvingen op herwaardering

2319 Geboekte afschrijvingen op machines en gereedschap			6302 Afschrijvingen op materiële vaste activa	
	2.500	⟷	2.500	

Toestand van de verschillende rekeningen na deze inschrijvingen:

231 Machines en gereedschap	
80.000	

2319 Geboekte afschrijvingen op machines en gereedschap	
30.000	60.000 10.000 2.500

2318 Machines en gereedschap (meerwaarden)	
12.500	

7601 Terugneming van afschrijvingen en waardeverminderingen op materiële vaste activa	
	30.000

121 Herwaarderingsmeerwaarden op materiële vaste activa	
	12.500

6302 Afschrijvingen op materiële vaste activa	
10.000 2.500	

Alleen de rekeningen 231 - 23188 - 23189 - 121 zullen in 20N4 heropend worden.

Boekjaar 20N4

1. Boeking van de verkoop

231 Machines en gereedschap		Rekening vorderingen	
	57.000 ⟷	57.000	

2. Overboeking van de afschrijvingen

231 Machines en gereedschap		2319 Geboekte afschrijvingen op machines en gereedschap	
	42.500 ⟷	42.500	

3. Uitboeking van de meerwaarden bij verkoop van het goed

2318 Machines en gereedschap (meerwaarden)		121 Herwaarderingsmeerwaarden op materiële vaste activa	
	12.500 ⟷	12.500	

Na deze laatste boekingen is de toestand van de rekening 231 "Installaties, machines en uitrusting" als volgt:

231 Machines en gereedschap	
(Aanschaffingsprijs) 80.000	57.000 (Verkoopprijs) 42.500 (Afschrijvingen)
80.000	99.500

4. Het saldo van de rekening 231 vertegenwoordigt een winst die als volgt zal geboekt worden

741 Meerwaarden op de courante realisatie van materiële vaste activa		231 Machines en gereedschap	
	19.500 ⟷	19.500	

Bij verkoop tegen € 25.000 zou er een verlies van € 12.500 geboekt worden, bij te schrijven op de rekening 641 "Minderwaarden op de courante realisatie van vaste activa".

6.3.3.4. WERKING VAN DE REKENING 25 "VASTE ACTIVA IN LEASING OF OP GROND VAN EEN SOORTGELIJK RECHT"

De werking van de rekeningen die de aanschaf of de afstand van deze rechten registreren, moet onderzocht worden uit het oogpunt van zowel de huurder als de verhuurder van het betreffende goed.

a. Leasing

De gebruiksrechten betreffende materiële vaste activa waarover de onderneming beschikt op grond van leasing of gelijkaardige overeenkomsten worden onder de activa opgenomen voor het gedeelte van de volgens de overeenkomst te storten termijnen, dat strekt tot de wedersamenstelling van de kapitaalwaarde van het goed waarop de overeenkomst betrekking heeft.

De overeenkomstige verplichtingen aan de passiefzijde worden ieder jaar gewaardeerd ten belope van het gedeelte van de in de volgende boekjaren te storten termijnen, dat strekt tot de wedersamenstelling van de kapitaalwaarde van het goed waarop de overeenkomst betrekking heeft.

Hierna volgt, bij wijze van voorbeeld, de uitwerking van een geval van roerende leasing:

Waarde van het materieel	€ 75.000
Duur van het leasingcontract	5 jaar
Actuariële rentevoet van het contract	10%
Annuïteit van de huur	€ 15.655

De optie tot aankoop van het goed op het einde van het contract bedraagt 5% van de waarde van het materieel.

AFLOSSINGSTABEL

Jaar	Kapitaal	Intresten	Aflossingen	Annuïteiten
0	75.000		15.655	15.655
1	59.345	5.935	9.721	15.655
2	49.624	4.962	10.693	15.655
3	38.931	3.893	11.762	15.655
4	27.169	2.718	12.937	15.655
5	14.232	1.424	14.232	15.655
		18.932	75.000	93.930

a. Boekingen bij de huurder

1. Bij het afsluiten van het leasingcontract

172 Leasingschulden en soortgelijke		2510 Installaties, inrichting en uitrusting in leasing	
	75.000 ⟷	75.000	

Overboeking van het gedeelte van de schulden dat binnen het jaar vervalt

422 Leasingschulden en soortgelijke		172 Leasingschulden en soortgelijke	
	25.376 ⟷	25.376	

Betaling van de eerste annuïteit bij het afsluiten van het contract

55 Kredietinstellingen		422 Leasingschulden en soortgelijke	
	15.655 ⟷	15.655	

Boekingen die onder de "niet in de balans opgenomen rechten en verplichtingen" dienen te gebeuren:

- bij het afsluiten van het contract

071 Crediteuren wegens huurgelden en vergoedingen		0701 Gebruiksrechten op lange termijn op installaties, machines en uitrusting	
	93.930 ⟷	93.930	

- bij iedere betaling van een annuïteit

0701 Gebruiksrechten op lange termijn op installaties, machines en uitrusting		071 Crediteuren wegens huurgelden en vergoedingen	
	15.655 ⟷	15.655	

2. Bij de vervaldag van de tweede annuïteit

55 Kredietinstellingen		422 Leasingschulden en soortgelijke	
	9.721 ⟷	9.721	
		650 Kosten van schulden	
	5.935 ⟷	5.935	

3. Bij de afsluiting van het boekjaar, de boeking van de afschrijving op de hoofdsom

Het bestuursorgaan past een lineair afschrijvingsplan over 5 jaar toe:

25109 Geboekte afschrijvingen op installaties, inrichting en uitrusting in leasing			6302 Afschrijvingen op materiële vaste activa	
	15.000	←→	15.000	

4. Bij het einde van het contract

Indien de optie gelicht wordt, zal volgende verrichting geboekt worden: (€ 75.000 x 5%)

55 Kredietinstellingen			230 Installaties, inrichting en uitrusting	
	3.750	←→	3.750	

De afschrijving zal geregeld worden volgens een op te stellen plan door het bestuursorgaan en de boeking van de verbintenis zal vernietigd worden. De rekeningen 2510 en 251089 worden gesaldeerd via de rekeningen van groep 23 "Installaties, machines en uitrusting" gezien het goed niet meer onder leasing valt.

Indien de optie niet gelicht wordt en het materieel opnieuw naar de leasinggever gaat, moeten de saldi van de rekeningen 2510 en 251089 tegengeboekt worden en het eventuele resultaat hetzij als minwaarde hetzij als meerwaarde geboekt worden.

b. Boekingen bij de verhuurder

1. De kosten van het materieel worden bij de verhuurder gedebiteerd op een rekening 26 "Andere materiële vaste activa" voor een bedrag van € 75.000. Op het ogenblik dat de huurder het materieel in bezit neemt, wordt het volgende geboekt:

263 Onroerende of roerende goederen verstrekt in erfpacht, opstal, huur, handelshuur			29109 Vorderingen uit hoofde van leasing of op grond van een soortgelijk recht	
	75.000	←→	75.000	

Evenals de huurder boekt de verhuurder het bedrag van het optierecht in een rekening "Verbintenissen".

053 Verplichtingen tot verkoop			052 Debiteuren wegens verplichtingen tot verkoop	
	3.750	←→	3.750	

2. De incassering van de tweede annuïteit wordt als volgt geboekt

70 Omzet		55 Kredietinstellingen of 40 Handelsdebiteuren
5.935	←→	5.935
41 Overige vorderingen (Vorderingen wegens leasing)		
9.721	←→	9.721

3. Bij de lichting van de optie

741 Meerwaarde op de courante realisatie van materiële vaste activa		Financiële of vorderingenrekening
3.750	←→	3.750

en uitboeking van de optie in de rekeningen "niet in de balans opgenomen rechten en verplichtingen".

b. Lijfrente

Wat de goederen betreft die verkregen worden tegen betaling van een lijfrente:

- wordt onder aanschaffingswaarde verstaan: het kapitaal dat op het ogenblik van de aanschaffing nodig is om de rente te betalen, verhoogd met het bedrag dat bij de aanschaffing betaald werd en met de kosten;

- wordt een voorziening gevormd ten belope van het bedrag van het hiervoor genoemde kapitaal. Deze voorziening wordt jaarlijks aangepast.

6.3.3.5. WERKING VAN DE REKENING 27 "VASTE ACTIVA IN AANBOUW EN VOORUITBETALINGEN OP MATERIELE VASTE ACTIVA"

Naar hun oorsprong worden de vaste activa in aanbouw ingedeeld in:

- door de onderneming geproduceerde vaste activa;
- van derden verworven vaste activa.

De vervaardigingsprijs wordt op het debet gebracht van de rekening 27 tegenover het credit van de rekening 72 "Geproduceerde vaste activa".

De rekening 27 wordt gedebiteerd hetzij voor de gedeeltelijke facturatie, hetzij voor vooruitbetalingen aan de leveranciers.

Tot de uiteindelijke afwerking blijft de gedeeltelijke kost van de vaste activa in aanbouw of het bedrag van de gestorte voorschotten geboekt op rekening 27.

Bij levering, beëindiging en bedrijfsklaar worden van de materiële vaste activa, gebeurt de overboeking van de groep 27 naar hun respectievelijke bestemming (22-23-24-25-26).

Voorbeeld 1: door de onderneming geproduceerde vaste activa

Gebouw niet afgewerkt op het einde van het boekjaar. Kostprijs van de uitgevoerde werken: 200 op een totaal van 350.

1. Boeking in het 1steboekjaar

72 Geproduceerde vaste activa		27 Vaste activa in aanbouw en vooruitbetaling	
	200	200	

2. Boekingen in het jaar van beëindiging van de werken

72 Geproduceerde vaste activa		27 Vaste activa in aanbouw en vooruitbetalingen		221 Gebouwen	
	150	(opn) 200 150	350	350	

Voorbeeld 2: van derden verworven vaste activa

Bouwwerken gespreid over 3 jaar.

Vooruitbetalingen:	1° jaar:	100
	2° jaar:	90
	3° jaar:	110
Totale kostprijs van de werken:		300

Boekingen in het boekjaar van beëindiging van de werken

Financiële of schuldenrekening		27 Vaste activa in aanbouw en vooruitbetalingen		221 Gebouwen	
	110	(opn) 190 110	300	300	

6.3.3.6. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de balans**
  - Op het actief: de materiële vaste activa worden voor hun nettowaarde na herwaarderingen, afschrijvingen en waardeverminderingen onder de subrubrieken van Materiële vaste activa opgenomen.
  - Op het passief:
    Onder het totaal van de herwaarderingsmeerwaarden op materiële vaste activa.
- **In de resultatenrekening**
  - Onder de rubriek toevoeging aan de gewone afschrijvingen en de waardeverminderingen.
  - Onder de rubriek toevoeging aan de uitzonderlijke afschrijvingen en de waardeverminderingen.
  - Onder de rubriek de terugneming van afschrijvingen en waardeverminderingen.
- **In de toelichting**
  - Onder de staat van de materiële vaste activa
  - Niet in de balans opgenomen rechten en verplichtingen tot aan- of verkoop vaste activa
  - Verantwoording van herwaardering

6.3.4. 28 FINANCIELE VASTE ACTIVA: REKENINGEN 280 TOT 288

6.3.4.1. 280 DEELNEMINGEN IN VERBONDEN ONDERNEMINGEN

a. Omschrijving

Met een onderneming A verbonden ondernemingen zijn:

1) de ondernemingen die door onderneming A gecontroleerd worden;

2) de ondernemingen die onderneming A controleren;

3) de ondernemingen waarmee onderneming A een consortium vormt;

4) de andere ondernemingen die, bij weten van het bestuursorgaan van onderneming A, gecontroleerd worden door de in 1), 2) en 3) bedoelde ondernemingen.

Onder controle van een onderneming wordt de bevoegdheid in rechte of in feite verstaan, om een beslissende invloed uit te oefenen op de aanstelling van de meerderheid van de bestuurders of zaakvoerders van deze onderneming of op de oriëntatie van het beleid van deze onderneming;

Een onderneming waarover dergelijke controle kan uitgeoefend worden, noemt men een dochteronderneming.

De controle waarbij een aantal vennoten overeengekomen zijn dat beslissingen over de oriëntatie van een betrokken onderneming niet zonder hun gezamenlijke instemming kunnen gebeuren, wordt een gezamenlijke controle genoemd.

De onderneming waarover deze gezamenlijke controle uitgeoefend wordt, is dan een gemeenschappelijke dochteronderneming.

De controle op een onderneming gebeurt in rechte en wordt onweerlegbaar geacht:

1) als zij voortvloeit uit het feit van het bezit van de meerderheid van de stemrechten verbonden aan het totaal der aandelen van deze onderneming;

2) wanneer een vennoot het recht heeft de meerderheid van de bestuurders of de zaakvoerders te benoemen;

3) wanneer een vennoot volgens de statuten van de betrokken onderneming, of volgens een overeenkomst ermee, de controle over deze onderneming kan uitoefenen;

4) wanneer een vennoot ingevolge overeenkomsten met andere vennoten van de onderneming over de meerderheid beschikt van de stemrechten verbonden aan het totaal van de aandelen van de onderneming;

5) bij gezamenlijke controle (zie hiervoor).

Er wordt een controle in feite vermoed, behoudens bewijs van het tegendeel, wanneer een vennoot op de voorlaatste en laatste algemene vergadering van de betrokken onderneming, stemrechten had die de meerderheid vertegenwoordigen van de stemrechten verbonden aan de vertegenwoordigde aandelen op deze algemene vergaderingen.

Om de controlebevoegdheid te bepalen

1) worden de stemrechten verbonden aan de aandelen die dochterondernemingen bezitten in de betrokken ondernemingen bij de stemrechten geteld van de aandelen die rechtstreeks bij deze onderneming aangehouden worden;

2) wordt de controlebevoegdheid van een persoon die volgens een overeenkomst van lastgeving optreedt voor een derde persoon, geacht uitsluitend in het bezit te zijn van deze derde persoon.

Er is sprake van een consortium wanneer een onderneming naar Belgisch recht en één of meer andere ondernemingen naar Belgisch of naar buitenlands recht - die geen dochteronderneming zijn van elkaar, of dochteronderneming zijn van één en dezelfde handelsvennootschap of vennootschap met handelsvorm naar Belgisch of buitenlands recht - onder centrale leiding staan.

Ondernemingen worden onweerlegbaar vermoed onder centrale leiding te staan:

1) wanneer die ondernemingen onder centrale leiding staan ingevolge statutaire bepalingen of gesloten overeenkomsten;

2) wanneer die ondernemingen bestuursorganen hebben met in meerderheid dezelfde personen;

3) wanneer de aandelen van die ondernemingen in meerderheid gehouden worden door dezelfde natuurlijke of rechtspersonen.

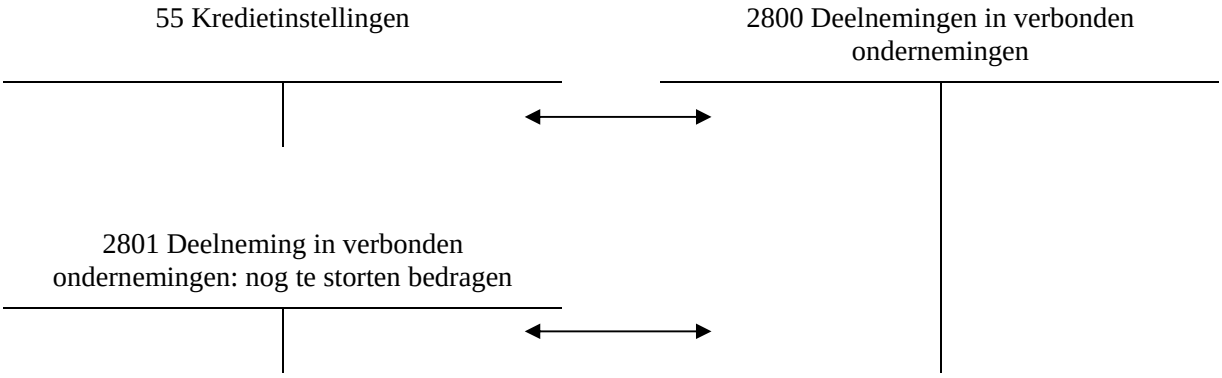
b. Werking van de rekeningen

De maatschappelijke rechten die door een onderneming aangehouden worden in andere vennootschappen, kunnen voortvloeien uit rechtstreekse aanschaffingen of vergoedingen voor inbreng gedaan ter gelegenheid van de oprichting of kapitaalverhoging van andere vennootschappen.

De bijkomende kosten m.b.t. het aanschaffen van financiële vaste activa mogen ten laste genomen worden van de resultatenrekening van het boekjaar waarin ze gemaakt werden.

De hierna volgende boekingen houden geen rekening met de aankoopkosten: rekening 6583 "Kosten op aan- en verkoop van effecten".

1. Deelneming door inschrijving bij de oprichting van een dochteronderneming

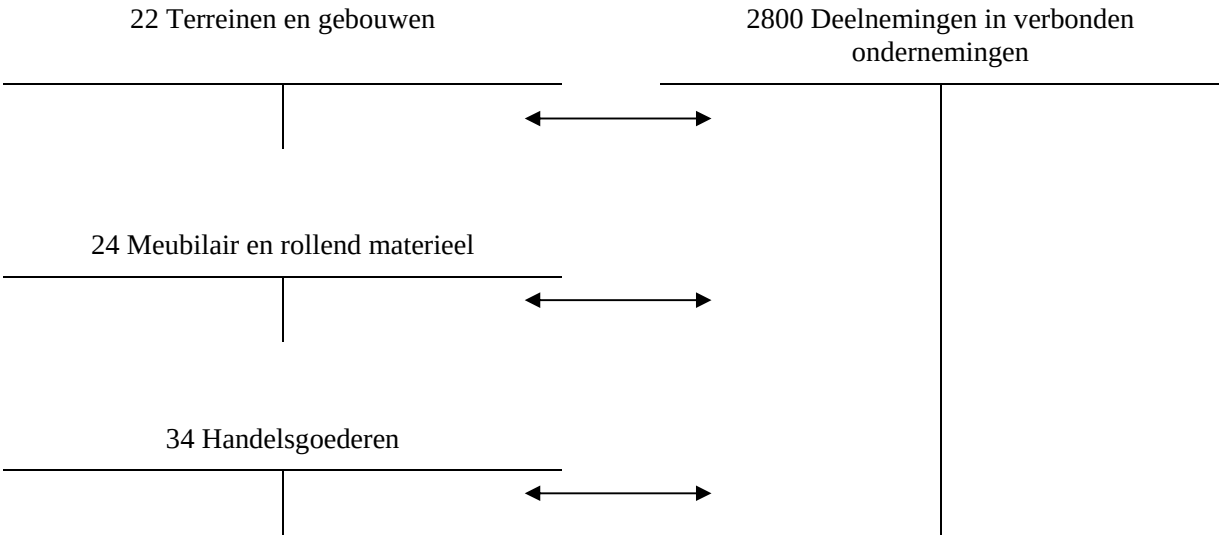


Bij iedere latere oproep wordt de rekening 2801 gedebiteerd tegenover het credit van de financiële rekening.

2. Deelnemingen door inbreng in een vennootschap

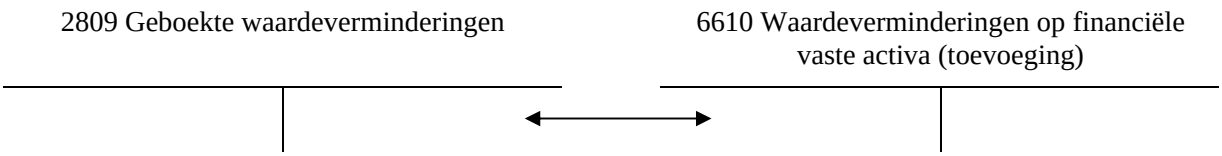
De rekening 2800 wordt gedebiteerd voor de inbreng in een nieuwe of reeds bestaande vennootschap, tegenover het credit van de ingebrachte activa-rekeningen.

Voorbeeld

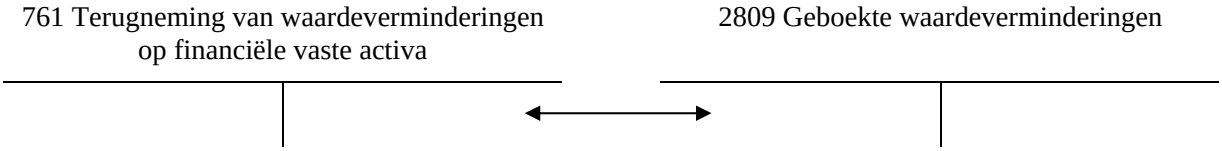


3. Waardeverminderingen

De gebeurlijke waardeverminderingen, waartoe beslist wordt door het bestuursorgaan, worden als volgt geboekt:



Indien de geboekte waardeverminderingen onnodig of overbodig blijken, wordt de correctie geboekt in "uitzonderlijke opbrengsten":



4. Vervreemding van deelnemingen

De afstand van deelneming, hetzij door de verkoop, hetzij door de inbreng in een andere onderneming, kan een winst of een verlies tot gevolg hebben. Voor de boeking hiervan komen de volgende rekeningen in aanmerking:

6632 Minderwaarden op de realisatie van financiële vaste activa, of
7632 Meerwaarden op de realisatie van financiële vaste activa.

Ingeval er vroeger waardeverminderingen of meerwaarden toegepast werden, zullen de rekeningen die erop betrekking hebben gesaldeerd worden ter gelegenheid van de afstand van de deelneming.

Voorbeeld

- Aanschaffingswaarde van een deelneming in 20N0:		50.000
- In 20N1: waardevermindering:		12.500
- In 20N2: verkoop van de deelneming:	1ste geval:	67.000
	2de geval:	43.000

1ste geval

1. In 20N0

55 Kredietinstellingen		2800 Deelnemingen in verbonden ondernemingen	
	50.000	50.000	

2. In 20N1

2809 Geboekte waardeverminderingen		6610 Waardeverminderingen op financiële vaste activa (toevoeging)	
	12.500	12.500	

3. In 20N2

2800 Deelnemingen in verbonden ondernemingen		55 Kredietinstellingen	
	67.000	67.000	

761 Terugneming van waardeverminderingen op financiële vaste activa		2809 Geboekte waardeverminderingen	
	12.500	12.500	

7632 Meerwaarden op realisatie van financiële vaste activa		2800 Deelnemingen in verbonden ondernemingen	
	17.000	17.000	

2de geval

De boekingen zijn identiek aan deze van het eerste geval voor de jaren 20N0 en 20N1.

2800 Deelnemingen in verbonden ondernemingen		55 Kredietinstellingen	
	43.000	43.000	

7610 Terugneming van waardeverminderingen op financiële vaste activa		2809 Geboekte waardeverminderingen	
	12.500	12.500	

2800 Deelnemingen in verbonden ondernemingen		6632 Minderwaarden op realisatie van financiële vaste activa	
	7.000	7.000	

5. Geboekte meerwaarden

De geboekte meerwaarden zijn op te nemen onder de rekening 2808. De bewegingen van deze rekening zijn identiek aan deze met betrekking tot de meerwaarden van materiële vaste activa.

c. Vermeldingen in de jaarrekening

- **In de balans**

  - Op het actief:
    onder de rubriek Financiële vaste activa, verbonden ondernemingen: voor de nettowaarde van de financiële vaste activa na herwaardering en waardevermindering.

  - Op het passief:
    onder de rubriek Herwaarderingsmeerwaarden: voor de herwaardering van de financiële vaste activa.

- **In de resultatenrekening**

  - Onder de rubriek Uitzonderlijke kosten, waardeverminderingen op financiële vaste activa: de waardeverminderingen.
  - Onder de rubriek Uitzonderlijke opbrengsten, terugneming van waardeverminderingen op financiële vaste activa: de terugnemingen van waardeverminderingen.
  - Onder de rubriek Uitzonderlijke opbrengsten, meerwaarden bij de realisatie van vaste activa: de meerwaarden bij realisatie.
  - Onder de rubriek Uitzonderlijke kosten, minderwaarden bij de realisatie van vaste activa: de minderwaarden bij realisatie.

- **In de toelichting**

  - Onder staat van de financiële vaste activa.
  - Onder de lijst van de ondernemingen waarin de onderneming een deelneming bezit.

- Onder Lijst van de ondernemingen waarvoor de onderneming onbeperkt aansprakelijk is in haar hoedanigheid van onbeperkt aansprakelijk vennoot of lid.
- Onder Betrekkingen met verbonden ondernemingen en met ondernemingen waarmee een deelnemingsverhouding bestaat.

6.3.4.2. 281 VORDERINGEN OP VERBONDEN ONDERNEMINGEN

a. Omschrijving

In deze rekeningen worden geboekt: de vorderingen op verbonden ondernemingen, ongeacht de contractuele looptijd, de oorsprong of de vorm ervan, wanneer deze vorderingen de activiteit van deze ondernemingen **duurzaam** steunen.

Opmerking

Er moet een waardevermindering geboekt worden op vorderingen voor financiële vaste activa indien er voor het geheel of voor een gedeelte van de vordering onzekerheid bestaat over de betaling.

b. Waarderingsregels

De vorderingen worden in de balans opgenomen voor hun nominale waarde. (Art. 67, 77 K.B. 30/01/01)

- De nominale waarde van de vordering bevat, op basis van een overeenkomst tussen partijen, een gedeelte rente. Deze rente wordt op de overlopende rekeningen van het passief geboekt en pro rato temporis, op grond van samengestelde intresten, in het resultaat opgenomen. De aan te wenden rentevoet is het actuariële rendement berekend op basis van een beginwaarde gelijk aan de nominale waarde minus de bedongen rente hierin vervat en als slotwaarde de nominale waarde.

- De aanschaffingswaarde verschilt van de nominale waarde.

  Het verschil wordt opgenomen onder de overlopende rekeningen van het passief en pro rato temporis, op grond van samengestelde intresten in het resultaat opgenomen. De in aanmerking komende intrestvoet is het actuariële rendement.

  Voorbeeld

  Een onderneming staat op 01.09.20N2 een voorschot toe aan een verbonden onderneming voor een bedrag van € 25.000. Op 31.12.20N3 moet € 28.750 terugbetaald worden. Het actuariële rendement bedraagt 11,0512318%. De onderneming boekt op 01.09.20N2:

55 Kredietinstellingen		281 Vorderingen op verbonden ondernemingen	
	25.000	25.000	

493 Over te dragen opbrengsten			
	3.750	3.750	

Op 31.12.20N2 wordt 25.000 x $[(1{,}110512318)^{4/12} - 1]$ = € 889 afgeboekt van de overlopende rekeningen en in het resultaat opgenomen. Op 31.12.20N3 wordt het saldo (3.750 - 889 = € 2.861) in het resultaat opgenomen.

- Vastrentende effecten

  Vastrentende effecten worden gewaardeerd tegen aanschaffingswaarde. Het verschil tussen de aanschaffingswaarde en de terugbetalingswaarde wordt pro rato temporis voor de resterende looptijd van de effecten in het resultaat opgenomen. De inresultaatneming van dit verschil gebeurt op geactualiseerde basis uitgaande van het actuariële rendement.

  Afwijkingsmogelijkheden:

  De ondernemingen mogen ook:

  - het verschil tussen de aanschaffingswaarde en de terugbetalingswaarde op lineaire basis pro rata temporis in het resultaat opnemen;

  - de aanschaffingswaarde van de vastrentende effecten in de balans weerhouden, indien de weerslag van het actuariële rendement van de effecten ten opzichte van de inresultaatneming van het louter nominale rendement te verwaarlozen zou zijn.

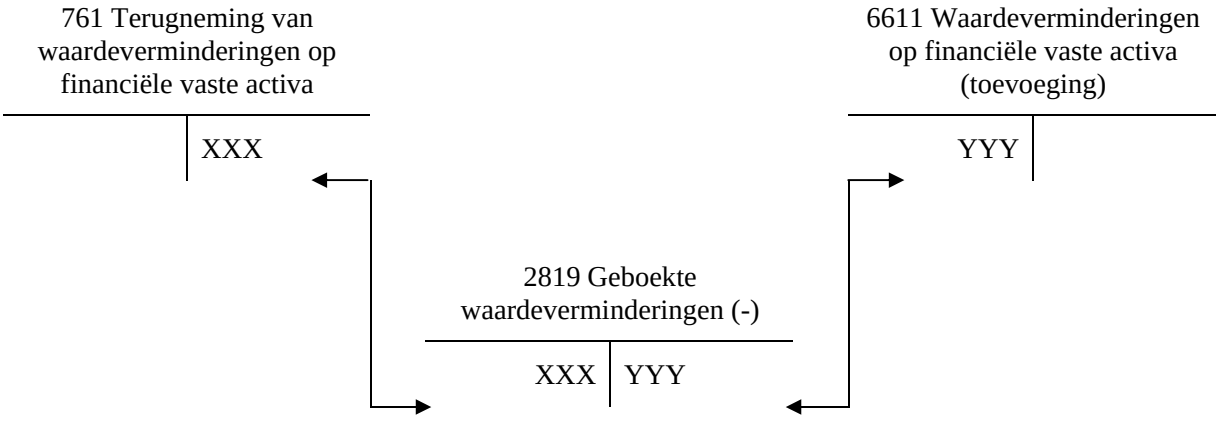
  Deze vereenvoudigingen gelden niet voor effecten met een rendement dat volgens de uitgiftevoorwaarden uitsluitend voortkomt uit het verschil tussen de uitgifteprijs en de terugbetalingswaarde ("zero-bonds").

  Voor een voorbeeld en een verdere uitleg verwijzen we naar de bespreking van de rekening 52"Vastrentende effecten".

c. Werking van de rekeningen

- Voor de boeking m.b.t. vastrentende effecten: zie boekingen rekening 52 "Vastrentende effecten".

- De waardeverminderingen worden als volgt geboekt:



d. Vermeldingen in de jaarrekening

- **In de balans**

  - Op het actief:
    Onder de rubriek Financiële vaste activa, deelnemingen in verbonden ondernemingen: voor hun nominale waarde of aanschaffingswaarde, indien jaarlijks aangepast op basis van het actuariële rendement, indien het vastrentende effecten betreft, en voor de geboekte waardeverminderingen.

- Op het passief:
  Onder de overlopende rekeningen van het passief voor de niet verlopen intresten vervat in de nominale waarde op het actief.

- **In de resultatenrekening**

  - Onder de rubriek Financiële kosten, andere financiële kosten: voor de correcties op basis van het actuariële rendement bij vastrentende effecten
  - Onder de rubriek Financiële opbrengsten, opbrengsten uit financiële vaste activa: opbrengsten uit financiële vaste activa
  - Onder de rubriek Uitzonderlijke kosten, waardeverminderingen op financiële vaste activa: voor de geboekte waardeverminderingen
  - Onder de rubriek Uitzonderlijk opbrengsten, terugneming van waardeverminderingen op financiële vaste activa: voor de terugnemingen van waardeverminderingen

- **In de toelichting**

  - Onder Staat van de financiële vaste activa
  - Onder Betrekkingen met verbonden ondernemingen

6.3.4.3. 282 DEELNEMINGEN IN ONDERNEMINGEN WAARMEE EEN DEELNEMINGSVERHOUDING BESTAAT

a. Omschrijving

Worden beschouwd als ondernemingen waarmee een deelnemingsverhouding bestaat, de ondernemingen, welke geen verbonden ondernemingen zijn:

1) waarin de onderneming rechtstreeks of via haar dochters een deelneming aanhoudt;

2) die, bij weten van het beleidsorgaan van de onderneming, rechtstreeks of via hun dochters een deelneming in het kapitaal van de onderneming aanhouden;

3) die, bij weten van het beleidsorgaan van de onderneming, dochter zijn van de ondernemingen bedoeld in 2).

Er is een deelneming, behoudens bewijs van het tegendeel (te vermelden in de toelichting), wanneer er:

1) bezit is van maatschappelijke rechten, die minstens 10% vertegenwoordigen van het kapitaal, het maatschappelijk fonds of een categorie aandelen van een onderneming.

2) bezit is van maatschappelijke rechten, die minder dan 10%, maar samen met de rechten van de dochters minstens 10% vertegenwoordigen van het kapitaal, het maatschappelijk fonds of een categorie aandelen.

3) bezit is van maatschappelijke rechten van minder dan 10%, wanneer de daden van beschikking over de aandelen of de uitoefening van de daaraan verbonden rechten onderworpen zijn aan overeenkomsten of eenzijdige verbintenissen, die de onderneming aangegaan heeft.

Indien er echter een deelneming bestaat op grond van de voormelde begrippen, maar de aandelen aangekocht werden met het oog op de wederverkoop of indien er een beslissing is om deze aandelen binnen de 12 maanden te vervreemden, dan moeten deze aandelen opgenomen worden onder de geldbeleggingen.

b. Werking van de rekening

Identiek aan de werking van de rekening 280.

c. Vermeldingen in de jaarrekening

- **In de balans**

  - Op het actief:
    Onder de rubriek Financiële vaste activa, ondernemingen waarmee een deelnemingsverhouding bestaat: voor hun nettowaarde, na herwaardering en waardevermindering.
  - Op het passief:
    Onder de rubriek Herwaarderingsmeerwaarden van het passief: voor de herwaardering van de financiële vaste activa.

- **In de resultatenrekeningen**

  - Onder de rubriek Uitzonderlijke kosten, waardeverminderingen op financiële vaste activa: de waardeverminderingen.
  - Onder de rubriek Uitzonderlijke kosten, minderwaarden bij de realisatie van vaste activa: de minderwaarden bij realisatie.
  - Onder de rubriek Uitzonderlijke opbrengsten: de terugneming van waardeverminderingen.
  - Onder de rubriek Uitzonderlijke opbrengsten, meerwaarden bij de realisatie van vaste activa: de meerwaarden bij realisatie.

- **In de toelichting**

  - Onder Staat van de financiële vaste activa.
  - Onder Lijst van de ondernemingen waarin de vennootschap een deelneming bezit.
  - Onder Lijst van de ondernemingen waarvoor de onderneming onbeperkt aansprakelijk is.
  - Onder Betrekkingen met ondernemingen waarmee een deelnemingsverhouding bestaat.

  - Vermelding van de niet opgevraagde bedragen per subrubriek waarin de nog vol te storten deelnemingen zijn opgenomen.
  - Verantwoording herwaardering.
  - Tegenbewijs van een deelneming.

6.3.4.4. 283 VORDERINGEN OP ONDERNEMINGEN WAARMEE EEN DEELNEMINGSVERHOUDING BESTAAT

a. Omschrijving

Zie de rekeningnummers 281-282 m.b.t. de begrippen vorderingen en deelnemingsverhouding.

b. Werking van de rekening

Gelijkaardig aan de werking van de rekening 281.

c. Vermeldingen in de jaarrekening

- **In de balans**

- Op het actief:
  Onder de rubriek Financiële vaste activa, ondernemingen waarmee een deelnemingsverhouding bestaat : voor hun nominale waarde of aanschaffingswaarde, indien nodig jaarlijks aangepast op basis

van het actuariële rendement bij vastrentende effecten, en eventueel na aftrek van de geboekte waardeverminderingen.

- Op het passief:
  Overlopende rekeningen voor de niet verlopen intresten vervat in de nominale waarde op het actief.

- **In de resultatenrekening**

  - Identiek als bij de vorderingen op verbonden ondernemingen.

- **In de toelichting**

  - Identiek als bij de vorderingen op verbonden ondernemingen.

6.3.4.5. 284 ANDERE AANDELEN

6.3.4.6. 285 OVERIGE VORDERINGEN

6.3.4.7. 288 BORGTOCHTEN BETAALD IN CONTANTEN

a. Omschrijving

- Aandelen (284).

  Deze rekening wordt gebruikt voor de boeking van de maatschappelijke rechten die in andere ondernemingen aangehouden worden om met deze laatste een duurzame band te scheppen, wanneer dat bezit niet als een deelneming te beschouwen is.

- Vorderingen en borgtochten in contanten (285-288).

  Op deze rekeningen worden geboekt:

  - de vorderingen, al dan niet onder de vorm van effecten, bestemd voor een duurzame ondersteuning van de bedrijfsuitoefening van andere ondernemingen dan degene die bedoeld zijn onder de rubrieken Financiële vaste activa, verbonden ondernemingen en ondernemingen waarmee een deelnemingsverhouding bestaat van de balans.

  - de borgtochten in contanten gestort als doorlopende waarborg, onder meer aan openbare besturen of nutsbedrijven.

b. Werking van de rekeningen

Zie de rekeningen met nummers 280 - 281 - 282 - 283.

c. Vermeldingen in de jaarrekening

- **In de balans**

  - Op het actief:
    Rubriek Financiële vaste activa, andere financiële vaste activa (aandelen): voor de nettowaarde van de aandelen na herwaardering en waardeverminderingen
  - Rubriek Financiële vaste activa, andere financiële vaste activa (vorderingen en borgtochten in contanten): vorderingen: voor hun nominale waarde of

aanschaffingswaarde zonodig jaarlijks aangepast op basis van het actuariële rendement bij vastrentende effecten.
borgtochten in contanten: tegen aanschaffingswaarde

- Op het passief:
  Rubriek Herwaarderingsmeerwaarden: voor de gebeurlijke herwaardering van de financiële vaste activa
  Rubriek Overlopende rekeningen: overlopende rekeningen voor de niet verlopen intresten vervat in de nominale waarde van vorderingen op het actief.

- **In de resultatenrekening**

  - Identiek als bij de vorderingen op verbonden ondernemingen.

- **In de toelichting**

  - Onder Staat van de financiële vaste activa

  - Vermelding van de niet-opgevraagde bedragen van de aandelen per subrubriek waarin de nog te volstorten aandelen opgenomen zijn.

  - Verantwoording van de herwaardering.

6.3.5. 29 VORDERINGEN OP MEER DAN EEN JAAR

6.3.5.1. OMSCHRIJVING

Op de rekeningen van deze groep worden de vorderingen met een contractuele looptijd van meer dan één jaar geboekt. De vorderingen of het gedeelte van de vorderingen met een looptijd van meer dan één jaar, die binnen twaalf maanden vervallen, worden uit die groep gelicht, en onder de rubrieken Vorderingen op ten hoogste een jaar opgenomen.

Naast de vorderingen waarvoor een titel bestaat, worden eveneens in de posten Handelsvorderingen of Overige vorderingen van de rubriek Vorderingen op ten hoogste één jaar opgenomen, de te ontvangen opbrengsten die tijdens het boekjaar of tijdens een vorig boekjaar ontstaan zijn en waarvoor nog geen rechtstitel bestaat, indien het bedrag daarvan vaststaat of met nauwkeurigheid kan geschat worden. De pro rata van opbrengsten worden evenwel onder de overlopende rekeningen geboekt.

De vorderingen die voor de eigenaar of de verhuurder ontstaan uit de onder de post Leasing en soortgelijke rechten van rubriek Materiele vaste activa van het actief bij de leasingnemer bedoelde overeenkomsten, worden onder de post Vorderingen op meer dan één jaar, overige vorderingen opgenomen bij de leasinggever (in geval van financiële leasing).

6.3.5.2. WAARDERINGSREGELS

De waarderingsregels zijn identiek aan deze voor de vorderingen op verbonden ondernemingen (rekening 281), behalve voor de vastrentende effecten die niet voorkomen in de rekeningengroep 29.

Wanneer het **handelsvorderingen** betreft, dient, steeds op basis van samengestelde intrest, het disconto op renteloze of abnormaal laag rentende vorderingen, die terugbetaalbaar zijn op meer dan één jaar, in de overlopende rekeningen van het passief geboekt en pro rato temporis in het resultaat opgenomen te worden. Het bedoelde disconto wordt berekend op basis van de marktrente die voor dergelijke vorderingen geldt.

Bij vorderingen die in termijnen betaald worden en waarvan de rente of het lastenpercentage gedurende de gehele contractduur toegepast wordt op het oorspronkelijk bedrag van de financiering of van de lening, worden de respectievelijke bedragen van de verlopen rente en het lastenpercentage die in resultaat moeten genomen worden en van de niet verlopen rente en het lastenpercentage die moeten overgedragen worden naar een volgend boekjaar, bepaald door toepassing van de reële rente op het bij het begin van elke periode uitstaande saldo. Deze reële rente wordt berekend met inachtneming van de spreiding en de periodiciteit van de betalingen. Een andere methode mag slechts toegepast worden op voorwaarde dat deze, per boekjaar, een gelijkwaardig resultaat oplevert.

Het bedrag van de rente of van het lastenpercentage mag niet gecompenseerd worden met kosten en provisies in verband met deze verrichtingen.

6.3.5.3. WERKING VAN DE REKENINGEN

1ste voorbeeld : Renteloze vordering

Op 30 december 20N1 wordt een levering aan het buitenland gefactureerd voor € 50.000, betaalbaar in 2 jaarlijkse schijven van € 25.000 (eerste vervaldag op 31 december 20N2, tweede vervaldag op 3l december 20N3). Er wordt geen rente bedongen. De discontovoet van de Nationale Bank op 30 december 20N1 bedraagt 8,5%.

Jaar	Actuele waarde van € 1	Actuele waarde van € 25.000	Nominale waarde	Rente begrepen in de nominale waarde
1	0,921659	23.041	25.000	1.959
2	0,849455	21.236	25.000	3.764
		44.277	50.000	5.723

Een bedrag van € 50.000 te betalen in twee jaarlijkse schijven van € 25.000 komt overeen met een geactualiseerde waarde van € 44.277 en een rente begrepen in de nominale waarde van € 5.723.

Boekingen

Per 30 december 20N1

70 Verkopen		2900 Handelsdebiteuren	
	50.000 ←→	50.000	

Per 31 december 20N1

493 Over te dragen opbrengsten		653 Discontokosten op vorderingen	
	5.723 ←→	5.723	

2900 Handelsdebiteuren		400 Handelsdebiteuren	
	25.000 ←→	25.000	

Gedurende 20N2

75100 Intresten op vorderingen		493 Over te dragen opbrengsten	
	3.764 ←→	3.764	

400 Handelsdebiteuren		55 Kredietinstellingen	
	25.000 ←→	25.000	

2900 Handelsdebiteuren		400 Handelsdebiteuren	
	25.000 ←→	25.000	

Gedurende 20N3

75100 Intresten op vorderingen		493 Over te dragen opbrengsten	
	1.959 ←→	1.959	

400 Handelsdebiteuren		55 Kredietinstellingen	
	25.000 ←→	25.000	

2de voorbeeld: Vorderingen in termijnen betaald

Een onderneming factureert op 31.10.20N2 een levering van € 100.000, met toepassing van 21% BTW.

De verkoop gebeurt op afbetaling, tegen € 4.707 per maand, betaalbaar iedere laatste dag van de maand gedurende 24 maanden.

De eerste afbetaling gebeurt op 30.11.20N2. Er werd een rentevoet van 12% bedongen en er wordt een voorschot van € 21.000 betaald.

Zonder	BTW		100.000
	BTW 21%		21.000
			121.000
Voorschot		(-)	21.000
Te betalen			100.000

Datum	Afbetaling	Aflossing	Rente	Overblijvend terugbetaalbaar kapitaal
30/11/20N2	4.707	3.707	1.000	96.293
31/12/20N2	4.707	3.744	963	92.549
31/01/20N3	4.707	3.784	925	88.767
28/02/20N3	4.707	3.819	888	84.948
31/03/20N3	4.707	3.858	849	81.090
30/04/20N3	4.707	3.896	811	77.194

31/05/20N3	4.707	3.935	772	73.259
30/06/20N3	4.707	3.974	733	69.285
31/07/20N3	4.707	4.014	693	65.271
31/08/20N3	4.707	4.054	653	61.217
30/09/20N3	4.707	4.095	612	57.122
31/10/20N3	4.707	4.136	571	52.986
30/11/20N3	4.707	4.177	530	48.809
31/12/20N3	4.707	4.219	488	44.590
31/01/20N4	4.707	4.261	446	40.329
28/02/20N4	4.707	4.304	403	36.025
31/03/20N4	4.707	4.347	360	31.678
30/04/20N4	4.707	4.390	317	27.288
31/05/20N4	4.707	4.434	273	22.854
30/06/20N4	4.707	4.478	229	18.376
31/07/20N4	4.707	4.523	184	13.853
31/08/20N4	4.707	4.568	139	9.285
30/09/20N4	4.707	4.614	93	4.671
31/10/20N4	4.707	4.671	36	
	112.968	100.000	12.968	

Boekingen

Per 31.10.20N2

70 Omzet	
	100.000

494100 BTW op verkopen België	
	21.000

493 Over te dragen opbrengsten	
	12.968

2900 Handelsdebiteuren	
133.968	

2900 Handelsdebiteuren	
	21.000

55 Kredietinstellingen	
21.000	

Per 30.11.20N2

2900 Handelsdebiteuren	
	4.707

55 Kredietinstellingen	
4.707	

751 Opbrengsten uit vlottende activa	
	1.000

493 Over te dragen opbrengsten	
1.000	

Per 31.12.20N2

2900 Handelsdebiteuren	
	4.707

55 Kredietinstellingen	
4.707	

751 Opbrengsten uit vlottende activa	
	963

493 Over te dragen opbrengsten	
963	

6.3.5.4. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de balans**

  - Op het actief:
    Onder de rubriek Vorderingen op meer dan één jaar: "Vorderingen op meer dan één jaar" voor het gedeelte van de vorderingen dat vervalt op meer dan één jaar en voor hun nominale waarde, eventueel na aftrek van de geboekte waardeverminderingen.
    Onder de rubriek Vorderingen op meer dan één jaar, Handelsvorderingen: Handelsvorderingen.
    Onder de rubriek Vorderingen op meer dan één jaar, Overige vorderingen: Overige vorderingen.
  - Op het passief:
    Onder de rubriek Overlopende rekeningen: Overlopende rekeningen voor de niet verlopen intresten vervat in de nominale waarde op het actief.

- **In de resultatenrekening**

  - Onder de rubriek Bedrijfskosten, Waardeverminderingen op handelsvorderingen, zowel voor toevoegingen (+) als voor terugnemingen (-).
  - Onder de rubriek Financiële opbrengsten, opbrengsten uit vlottende activa: Financiële opbrengsten uit vlottende activa, voor de verlopen intrest.
  - Onder de rubriek Financiële kosten, Waardeverminderingen op overige vorderingen, zowel voor toevoegingen (+) als voor terugnemingen (-).
  - Onder de rubriek Financiële kosten, Andere financiële kosten: het disconto op vorderingen in toepassing van art. 27 bis K.B. 30/01/01.

- **In de toelichting**

  - Onder Waardeverminderingen op handelsvorderingen: De waardeverminderingen en de terugnemingen op waardeverminderingen op handelsvorderingen.
  - Onder Financiële resultaten, waardeverminderingen op vlottende activa: De waardeverminderingen en de terugnemingen op vlottende activa.
  - Onder Financiële resultaten, Andere financiële kosten: De discontokosten geboekt bij het ontstaan van de vordering.

6.4. KLASSE 3 - REKENINGEN VOORRADEN EN BESTELLINGEN IN UITVOERING

6.4.1. OMSCHRIJVING

30 en 31 Grondstoffen en Hulpstoffen

Op de rekeningen van deze twee groepen worden de toeleveringen van grond- en hulpstoffen geboekt.

32 Goederen in bewerking

Onder "goederen in bewerking" verstaat men goederen die in het algemeen in serie vervaardigd worden en bestemd zijn voor de voorraad. In dit geval is het risico hoofdzakelijk een commercieel risico.

De kosten die moeten toegerekend worden aan bestellingen in uitvoering worden niet op deze rekening geboekt, maar wel op rekening nr. 37.

34 Handelsgoederen

Op de rekeningen van deze groep komen de goederen aangekocht om zonder bewerking, of na een lichte bewerking, verkocht te worden.

37 Bestellingen in uitvoering

Op de rekeningen van deze groep worden de volgende verrichtingen geboekt:

- het werk dat voor rekening van een derde op bestelling uitgevoerd wordt en waarvoor nog geen oplevering gebeurd is;
- de goederen in bewerking die voor rekening van een derde op bestelling gemaakt worden en die nog niet geleverd werden, tenzij het om seriewerk gaat;
- dienstprestaties die voor rekening van een derde op bestelling uitgevoerd worden en die nog niet geleverd werden, tenzij het om een standaardtype van dienstprestaties gaat.

Onder "bestellingen in uitvoering" verstaat men de werken die uitgevoerd worden en de goederen die op bestelling geproduceerd worden.

Voor deze werken ligt het risico vooral op het vlak van de vervaardigingsprijs. Het werk is immers reeds "verkocht" vooraleer het volledig uitgevoerd is en de prijs ervan vooraf bepaald werd.

6.4.2. WAARDERINGSREGELS

Art. 69 K.B. 30/01/01

De grond- en hulpstoffen, het gereed product, de handelsgoederen en de voor verkoop bestemde gebouwen worden gewaardeerd tegen aanschaffingswaarde of tegen marktwaarde op balansdatum als die lager is.

De waardering tegen de lagere marktwaarde, met toepassing van het eerste lid, mag niet gehandhaafd worden indien achteraf de marktwaarde hoger is dan de lagere waarde waartegen de voorraad gewaardeerd werd.

Art. 70 K.B. 30/01/01

De goederen in bewerking worden, onverminderd de toepassing van art. 70, K.B. 30/01/01, gewaardeerd tegen vervaardigingsprijs.

Art. 71 K.B. 30/01/01

De bestellingen in uitvoering worden gewaardeerd tegen vervaardigingsprijs vermeerderd, naarmate de productie of de werkzaamheden vorderen, met het verschil tussen de in de overeenkomst bepaalde prijs en de vervaardigingsprijs, wanneer dit verschil met voldoende zekerheid als verworven mag beschouwd worden. Een onderneming kan echter ook als regel aannemen de bestellingen in uitvoering of bepaalde soorten daarvan op de balans te blijven boeken tegen hun vervaardigingsprijs.

In de toelichting worden onder de waarderingsregels de methoden en criteria vermeld die voor de waardering van bestellingen in uitvoering toegepast zijn.

Voor de risico's en kosten verbonden aan de verdere uitvoering van deze bestellingen worden voorzieningen gevormd, voor zover deze risico's niet gedekt zijn door waardeverminderingen, geboekt in toepassing van art. 71 lid 3 K.B. 30/01/01.

Art. 37 K.B. 30/01/01

De vervaardigingsprijs omvat naast de aanschaffingskosten van de grondstoffen, verbruiksgoederen en hulpstoffen, de productiekosten die rechtstreeks aan het individuele product of aan de productengroep toerekenbaar zijn, evenals het evenredig deel van de productiekosten die slechts onrechtstreeks aan het individuele product of aan de productengroep toerekenbaar zijn, voor zover deze kosten op de normale productieperiode betrekking hebben. Het staat de ondernemingen echter vrij deze onrechtstreekse productiekosten volledig of gedeeltelijk in de vervaardigingsprijs op te nemen. In dit geval wordt dit in de toelichting vermeld.

Art. 38 K.B. 30/1/1

In de aanschaffingswaarde van immateriële en materiële vaste activa mag de rente op vreemd vermogen, gebruikt voor hun financiering, opgenomen worden, maar alleen als de rente betrekking heeft op de periode welke de bedrijfsklaarheid van deze vaste activa voorafgaat.

In de vervaardigingsprijs van voorraden en bestellingen in uitvoering mag de rente op vreemd vermogen, gebruikt voor hun financiering, slechts opgenomen worden voor zover deze rente voorraden of bestellingen betreft waarvan de productie of uitvoering meer dan één jaar bestrijkt en zij op de normale productieperiode van deze voorraden of de normale uitvoeringstermijn van deze bestellingen betrekking heeft.

Het opnemen van de rente op vreemd vermogen in de aanschaffingswaarde van immateriële of materiële vaste activa of van voorraden of bestellingen in uitvoering, wordt bij de waarderingsregels in de toelichting vermeld.

Art. 70 K.B. 30/01/01

Ten aanzien van de goederen in bewerking en de bestellingen in uitvoering worden waardeverminderingen toegepast, indien hun vervaardigingsprijs, vermeerderd met het geraamde bedrag van de nog te maken kosten, naargelang het geval hoger is dan de nettoverkoopprijs op de datum van de jaarafsluiting of de in de overeenkomst bedongen prijs.

Er worden aanvullende waardeverminderingen geboekt op de activa bedoeld in artikel 69 en in artikel 70, lid 1, K.B. 30/01/01 om rekening te houden hetzij met de evolutie van hun realisatiewaarde of marktwaarde, hetzij met de risico's inherent aan de aard van de betrokken producten of van de gevoerde activiteit.

Art. 43 K.B. 30/01/01

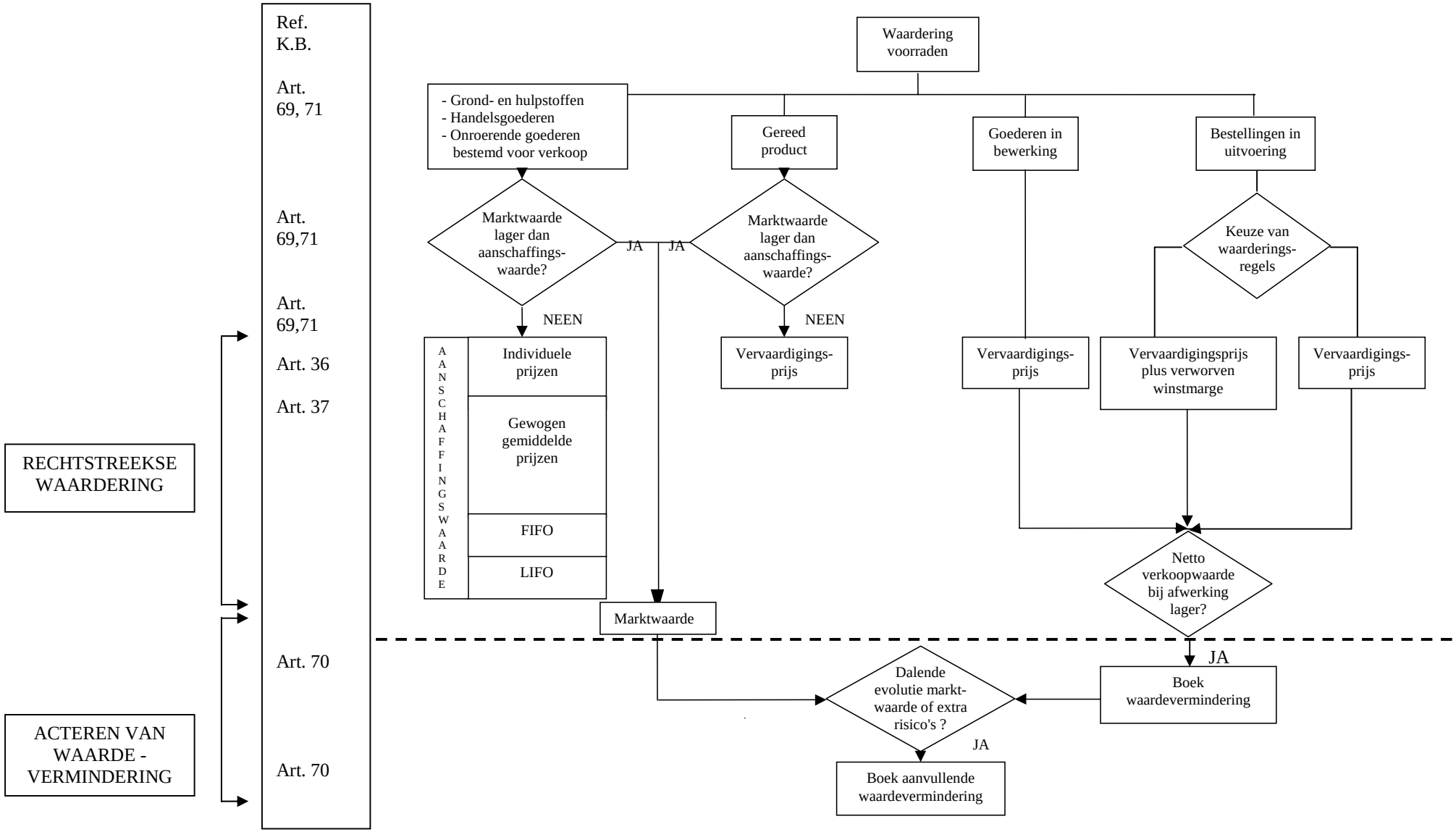
De aanschaffingswaarde van activa met identieke technische of juridische kenmerken wordt bepaald hetzij door individualisering van de prijs van elk bestanddeel, hetzij volgens de methode van gewogen gemiddelde prijzen, volgens de methode "Fifo" (eerst in- eerst uit) of volgens de methode "Lifo" (laatst in- eerst uit).

Indien de methode gewijzigd wordt, mag de aanschaffingswaarde van de goederen die geacht worden eerst te zijn ingekomen, niet lager zijn dan de waarde waarvoor ze, voor toepassing van de desbetreffende waardeverminderingen, voorkwamen in de inventaris bij het afsluiten van het voorgaande boekjaar.

Wanneer, vooral bij toepassing van de Lifo-methode, de boekwaarde van de voorraden aanzienlijk verschilt van de waarde berekend op basis van de marktwaarde op balansdatum, moet het totale bedrag van dit verschil, per voorraadpost die in de balans voorkomt, in de toelichting vermeld worden. Dit verschil kan door de in artikel 43, lid 3 van het K.B. van 30/01/01 bedoelde ondernemingen door middel van een totaalbedrag voor het geheel van de betrokken posten opgegeven worden.

-

SCHEMATISCH OVERZICHT VAN DE WAARDERINGSREGELS: VOORRADEN EN BESTELLINGEN IN UITVOERING



Uittreksel “Updating Programma Bedrijfsrevisor” – R.F. VERSTRAELEN – E.H.S.A.L.

6.4.3. WERKING VAN DE REKENINGEN

De rekeningen 300-310-340 en 350

worden gedebiteerd:

- voor het bedrag van de beginvoorraad (in het kader van de heropening);
- voor de voorraadwijziging indien de eindvoorraad groter is dan de beginvoorraad;
  ➔ tegenover het credit van de rekening 609 "Voorraadwijzigingen" voor grondstoffen, hulpstoffen, handelsgoederen en onroerende goederen bestemd voor verkoop.

worden gecrediteerd:

- voor de voorraadwijziging indien de eindvoorraad kleiner is dan de beginvoorraad;
  ➔ tegenover het debet van de rekening 609 “Voorraadwijzigingen”.

De rekeningen 320-330 en 370

worden gedebiteerd:

- voor het bedrag van de beginvoorraad (bij de heropening);
- voor de voorraadwijzigingen ingeval de eindvoorraad groter is dan de beginvoorraad;
  ➔ tegenover het credit van de rekening 71 "Wijzigingen in de voorraden" voor de goederen in bewerking, fabrikaten en de bestellingen in uitvoering.

worden gecrediteerd:

- voor de voorraadwijziging indien de eindvoorraad kleiner is dan de beginvoorraad;
  ➔ tegenover het debet van de rekening 71 “Wijzigingen in de voorraden”.

De rekeningen 309-319-329-339-349-359-369 en 379

worden gecrediteerd:

- voor de waardeverminderingen vastgesteld bij beslissing van het bestuursorgaan;
  ➔ tegenover het debet van de rekening 6310 "Toevoeging aan de waardeverminderingen op voorraden" en 6320 "Toevoeging aan de waardeverminderingen op bestellingen in uitvoering".

worden gedebiteerd:

- voor de waardeverminderingen die op het einde van het boekjaar als overtollig of als niet meer gerechtvaardigd moeten beschouwd worden;
  ➔ tegenover het credit van de rekening 6311 "Terugneming van waardevermindering op voorraden" en 6321 "Terugneming van waardeverminderingen op bestelling in uitvoering".

De rekening 360 "Vooruitbetalingen op voorraadinkopen"

wordt gedebiteerd:

- voor de betaalde voorschotten;
  ➔ tegenover het credit van een schuldenrekening of van een financiële rekening.

wordt gecrediteerd:

- voor de verrekening van deze voorschotten op de door de leverancier opgestelde facturen;
  ➔ tegenover het debet van de rekening leveranciers.

De rekening 371 "Toegerekende winst"

wordt gedebiteerd:

- voor het bedrag van de winst op de reeds uitgevoerde werken;
  ➔ tegenover het credit van de rekening 7171 "Toegerekende winst".

wordt gecrediteerd:

- voor het bedrag van de in vorige boekjaren toegerekende winst op de afgewerkte bestellingen;
- voor de geboekte waardeverminderingen op de toegerekende winst;
  ➔ tegenover debet van de rekening 7171 "Toegerekende winst";
  ➔ tegenover het debet van de rekening 6320 "Waardeverminderingen op bestellingen in uitvoering".

Voorbeeld van de werking van de rekening 37 "Bestellingen in uitvoering"

(Uitwerking voor eenzelfde bestelling)

Beginvoorraad op 01.01.20N1		
370 Aanschaffingswaarde	750.000	
371 Toegerekende winst	75.000	
		825.000
Eindvoorraad op 31.12.20N1		
370 Aanschaffingswaarde	2.500.000	
371 Toegerekende winst	250.000	
		2.750.000

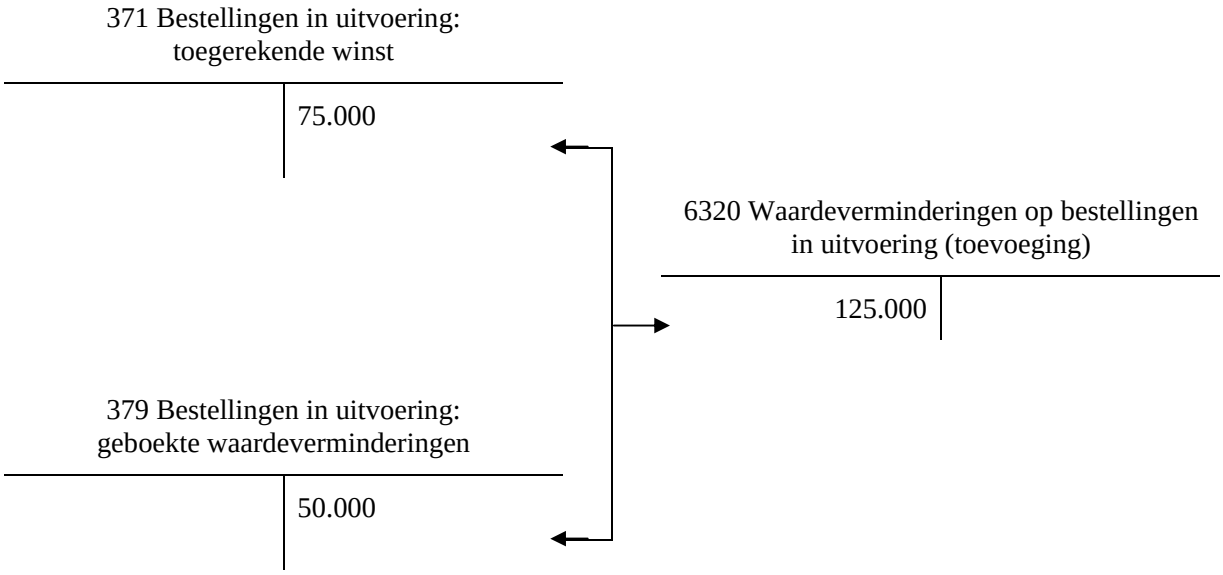
Boekingen op 31.12.20N1

7170 Wijzigingen in de bestellingen in uitvoering: aanschaffingswaarde			370 Bestellingen in uitvoering: aanschaffingswaarde	
	1.750.000	⟷	1.750.000	

7171 Wijzigingen in de bestellingen in uitvoering: toegerekende winst			371 Bestellingen in uitvoering: toegerekende winst	
	175.000	⟷	175.000	

Indien op het einde van het boekjaar 20N1 het bestuursorgaan beslist een waardevermindering te boeken van € 125.000 op basis van het reeds opgelopen verlies in de huidige staat van afwerking (€ 50.000).

Boeking van de waardeverminderingen per 31 .12.20N1



6.4.4. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de balans**

  - Op het actief:
    Onder de rubriek Voorraden en bestellingen in uitvoering, voor hun nettowaarde.

    Voorraden
    Grond- en hulpstoffen
    Goederen in bewerking
    Gereed product
    Handelsgoederen
    Onroerende goederen bestemd voor verkoop
    Vooruitbetalingen

    Bestellingen in uitvoering

- **In de resultatenrekening**

  - Onder de rubriek Bedrijfskosten:
    Handelsgoederen, grond- en hulpstoffen
    Wijziging in de voorraad (toename -, afname +)
    Waardeverminderingen op voorraden, bestellingen in uitvoering (toevoegingen +, terugnemingen -)
  - Onder de rubriek I Bedrijfsopbrengsten:
    Wijziging in de voorraad goederen in bewerking en gereed product en in de bestellingen in uitvoering (toename +, afname -).

- **In de toelichting**

  - Samenvatting van de waarderingsregels.
  - Vermelding van het niet opnemen van de totaliteit van de onrechtstreekse productiekosten in de

vervaardigingsprijs van het gereed product (art. 37, K.B. 30/01/01).

- Vermelding van het eventueel opnemen van de financiële kosten in de vervaardigingsprijs van de voorraden en bestellingen in uitvoering, voor zover de duur van de vervaardiging of van de uitvoering zich uitstrekt over meer dan één jaar en voor zover deze kosten op de normale productieperiode van deze voorraden of op de normale uitvoeringstermijn van deze bestellingen betrekking hebben (art. 38, 2de lid, K.B. 30/01/01).
- Vermelding van de methoden en de criteria die voor de waardering van de bestellingen in uitvoering toegepast zijn (al dan niet boeken van de verwachte winst) (art. 71, K.B. 30/01/01).
- Vermelding van het verschil tussen de boekwaarde van de voorraden bij toepassing van de Lifo-methode en de marktwaarde op balansdatum, voor zover dit verschil belangrijk is (art. 43, K.B. 30/01/01).

6.5. KLASSE 4 - REKENINGEN VORDERINGEN EN SCHULDEN OP TEN HOOGSTE EEN JAAR

De rekeningen van de klasse 4 hebben betrekking op de vorderingen en op de schulden waarvan de oorspronkelijke looptijd ten hoogste één jaar bedraagt, en ook op de vorderingen en de schulden die oorspronkelijk een langere looptijd dan één jaar hadden, maar die binnen twaalf maanden vervallen.

De volgende boekingen gebeuren eveneens op deze rekeningen:

- Naast de vorderingen waarvoor een titel bestaat, de te ontvangen opbrengsten die tijdens het boekjaar of tijdens een vorig boekjaar ontstaan zijn en waarvoor nog geen rechtstitel bestaat, indien het bedrag daarvan vaststaat of met nauwkeurigheid kan geschat worden. De pro rato van de opbrengsten worden evenwel onder de overlopende rekeningen geboekt.

- De te betalen kosten die in de loop van het boekjaar of van een vorig boekjaar gemaakt werden en waarvoor nog geen titel bestaat maar waarvan het bedrag vaststaat of met nauwkeurigheid kan geschat worden. De pro rato van de kosten worden evenwel op de overlopende rekeningen geboekt.

6.5.1. 40 HANDELSVORDERINGEN

Deze rekening wordt onderverdeeld in:

400 Handelsdebiteuren
401 Te innen wissels
404 Te innen opbrengsten
406 Vooruitbetalingen
407 Dubieuze debiteuren
409 Geboekte waardeverminderingen **(-)**

6.5.1.1. WERKING VAN DE REKENINGEN

401 Te innen wissels

1. Bij het opmaken van de wissel

400 Handelsdebiteuren		4010 Te innen wissels	
	500	⟷ 500	

2. 1ste geval: inning op de vervaldag

4010 Te innen wissels		550 Bank
500	⟷	500

2de geval: indiening ter incasso bij een bank

a) op het ogenblik van het indienen bij de bank

4010 Te innen wissels		4011 Wissels ter disconto
500	⟷	500

b) op de vervaldag

4010 Te innen wissels		4011 Wissels ter disconto
	→	498
		6581 Bankkosten
500	⟷	1,65
		4940 Aftrekbare BTW
	→	0,35

3de geval: indiening ter verdiscontering bij de bank

a) bij de aanbieding van de wisselbrief bij de bank

4010 Te innen wissels		4011 Wissels ter disconto
500	⟷	500

b) bij de betaling van de wisselbrief door de bank op basis van het toegestane discontokrediet

(discontokosten : € 7)

		55 Kredietinstellingen
	→	493
4011 Wissels ter disconto		
500	←	
		6531 Discontokosten op wissels
	→	7

404 Te innen opbrengsten

Op deze rekening worden de vorderingen geboekt die voortkomen van nog te factureren leveringen van goederen of diensten.

70 Omzet			4040 Op te stellen facturen	
	50.000	←→	50.000	

407 Dubieuze debiteuren

409 Geboekte waardeverminderingen

1. Situatie 1

Op 31.12.20N1 wordt een vordering (BTW 21%) op klant A als dubieus beschouwd en wordt er een waardevermindering geboekt van 50%.

400 Handelsdebiteuren			407 Dubieuze debiteuren	
(Opnieuw) 4.840	4.840	←→	4.840	

409 Geboekte waardeverminderingen			6340 Waardeverminderingen op handelsvorderingen op ten hoogste één jaar (toevoeging)	
	2.000	←→	2.000	

Op 05.10.20N2 betaalt A € 3.025 als definitieve regeling van de vordering.

407 Dubieuze debiteuren		55 Kredietinstellingen	
(opnieuw) 4.840	3.025	3.025	
	1.815		

4940 Aftrekbare BTW	
315	

6341 Waardeverminderingen op handelsvorderingen op ten hoogste één jaar (terugneming)		409 Geboekte waardeverminderingen	
	500	2.000	

2. Situatie 2

Op 31.12.20N1 wordt een vordering B voor een bedrag van € 4.840 (incl. 21% BTW) als dubieus beschouwd. Er wordt een waardevermindering geboekt ten belope van 70%.

400 Handelsdebiteuren		407 Dubieuze debiteuren	
(opnieuw) 4.840	4.840	4.840	

409 Geboekte waardeverminderingen		6340 Waardeverminderingen op handelsvorderingen op ten hoogste één jaar (toevoeging)	
	2.800	2.800	

Op 10.12.20N2 wordt het faillissement van klant B afgesloten en wij ontvangen als definitieve regeling van de vordering een bedrag van € 605.

407 Dubieuze debiteuren		55 Kredietinstellingen	
(opnieuw) 4.840	605	605	

409 Geboekte waardeverminderingen		
2.800	2.800	2.800 (Opnieuw)

642 Minderwaarden op de realisatie van handelsvorderingen	
700	700

4940 Aftrekbare BTW	
735	735

Sedert 30 april 2005 kan de onderneming de totale btw op haar niet betaalde verkoopfactuur terugvorderen van de btw-administratie van zodra het vonnis van faillietverklaring geveld is. Ook bij een gerechtelijk akkoord kan voortaan de verloren btw onmiddellijk teruggevorderd worden van zodra de Rechtbank van Koophandel het herstelplan aanvaardt.

6.5.1.2. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de balans: Op het actief**

  - Onder de rubriek Vorderingen op ten hoogste één jaar - Handelsvorderingen:
    het totaal van de handelsvorderingen op ten hoogste één jaar, voor hun nominale waarde na aftrek van de geboekte waardeverminderingen.

- **In de resultatenrekening**

  - Bedrijfskosten:
    Onder de rubriek Bedrijfskosten - voor de waardeverminderingen op voorraden, bestellingen in uitvoering en handelsvorderingen tijdens het boekjaar geboekt (zowel toevoegingen als terugnemingen).

- **In de toelichting**

  - Onder Waardeverminderingen op handelsvorderingen: uitsplitsing van de waardeverminderingen op handelsvorderingen naar geboekte en teruggenomen waardeverminderingen tijdens het boekjaar.

  - Onder Betrekkingen met verbonden ondernemingen en met ondernemingen waarmee een deelnemingsverhouding bestaat, Vorderingen: het bedrag van de vorderingen op hoogstens één jaar, op verbonden ondernemingen en op ondernemingen waarmee een deelnemingsverhouding bestaat.

  - Onder Financiële betrekkingen met: het bedrag op het einde van het boekjaar, van de uitstaande vorderingen op:

    Bestuurders en zaakvoerders,
    Natuurlijke of rechtspersonen die de onderneming rechtstreeks of onrechtstreeks controleren zonder verbonden ondernemingen te zijn,
    Andere ondernemingen die door de sub B. vermelde personen rechtstreeks of onrechtstreeks gecontroleerd worden, alsmede de voornaamste voorwaarden inzake deze vorderingen.

6.5.2. 41 OVERIGE VORDERINGEN

6.5.2.1. OMSCHRIJVING

Deze rekeningen bevatten de vorderingen die voortkomen uit niet-commerciële transacties en waarvan de oorspronkelijke looptijd minder is dan één jaar.

De rekeningen worden onderverdeeld in:

410 Opgevraagd, niet gestort kapitaal
411 Terug te vorderen BTW
412 Terug te vorderen belastingen en voorheffingen
414 Te innen opbrengsten
416 Diverse vorderingen
417 Dubieuze vorderingen
418 Borgtochten betaald in contanten
419 Geboekte waardeverminderingen (-).

410 Opgevraagd, niet gestort kapitaal

Op deze rekening worden de vorderingen op de aandeelhouders geboekt voor het opgevraagd kapitaal. De werking van deze rekening werd reeds uiteengezet (zie "10 KAPITAAL").

412 Terug te vorderen belastingen en taksen

Op deze rekening worden de terugvorderbare belastingen geboekt op het einde van het boekjaar.

Nadat het bedrag van de belastingschulden geraamd werd en rekening gehouden werd met de voorafbetalingen en de verrekenbare voorheffingen, wordt het overschot overgeboekt op het debet van de rekening 412 tegenover het credit van de rekening 6701 "Geactiveerde overschotten van betaalde belastingen en voorheffingen". (Zie 67 "Belastingen op het resultaat" en 77 "Regularisatie van belastingen").

416 Diverse vorderingen

Deze rekening kan onderverdeeld worden volgens de behoeften van de onderneming (zie lijst van de rekeningen).

417 Dubieuze vorderingen
en
419 Geboekte waardeverminderingen

Deze rekeningen worden gebruikt voor dubieuze vorderingen en de toepasbare waardeverminderingen, m.b.t. niet-commerciële transacties.

6.5.2.2. WERKING VAN DE REKENINGEN

De werking van deze rekeningen is identiek aan die van de rekeningen 407 en 409.

6.5.2.3. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de balans**

  - Op het actief:
    Onder de rubriek Vorderingen op ten hoogste één jaar - Overige vorderingen : het totaal van de overige vorderingen voor hun nominale waarde evenwel na aftrek van de geboekte waardeverminderingen.

- **In de resultatenrekening**

  - Financiële kosten:
    Onder de rubriek Vorderingen op meer dan één jaar, overige vorderingen - voor de andere waardeverminderingen op vlottende activa dan degene die bedoeld zijn onder Immateriële vaste activa en die tijdens het boekjaar geboekt werden (zowel toevoegingen als terugnemingen).

- **In de toelichting**

  - Onder rubriek Financiële resultaten, Geactiveerde interesten: uitsplitsing van de waardeverminderingen op vlottende activa naar geboekte en teruggenomen waardeverminderingen tijdens het boekjaar.
  - Onder Betrekkingen met verbonden ondernemingen en met ondernemingen waarmee een deelnemingsverhouding bestaat, Vorderingen: het bedrag van de vorderingen op hoogstens één jaar op verbonden ondernemingen en op ondernemingen waarmee een deelnemingsverhouding bestaat.
  - Onder Financiële betrekkingen met: het bedrag op het einde van het boekjaar van de uitstaande vorderingen op:
    Bestuurders en zaakvoerders,
    Natuurlijke of rechtspersonen die de onderneming rechtstreeks of onrechtstreeks controleren zonder verbonden ondernemingen te zijn,
    Andere ondernemingen die door de sub B. vermelde personen rechtstreeks of onrechtstreeks gecontroleerd worden, alsmede de voornaamste voorwaarden inzake deze vorderingen.

6.5.3. 42 SCHULDEN OP MEER DAN EEN JAAR DIE BINNEN HET JAAR VERVALLEN

De onderverdeling van deze rekening is identiek aan die van de rekening 17.

6.5.3.1. WERKING VAN DE REKENING

De subrekeningen van de rekening 42 worden gecrediteerd op het einde van het boekjaar, voor het gedeelte van de schuld op lange termijn dat vervalt binnen het jaar.

Zij worden gedebiteerd voor de betalingen.

6.5.3.2. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de balans**
  - Op het passief
    Onder rubriek Schulden op ten hoogste één jaar - Schulden op meer dan één jaar die binnen het jaar vervallen.
- **In de toelichting**
  - Onder Staat van de schulden (zie detail na de rekening 48).
  - Onder Betrekkingen met verbonden ondernemingen en met ondernemingen waarmee een deelnemingsverhouding bestaat, schulden (zie detail van de schulden ten aanzien van de verbonden ondernemingen en de ondernemingen waarmee een deelnemingsverhouding bestaat).

6.5.4. 43 FINANCIËLE SCHULDEN

Dezelfde onderverdeling wordt aangehouden als voor de rekening 173. Op deze rekening worden eveneens dezelfde schulden opgenomen die vervallen binnen het jaar.

6.5.4.1. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de balans**
  - Op het passief:
    Onder de rubriek Schulden op ten hoogste één jaar - Financiële schulden
    - Kredietinstellingen
    - Overige leningen
- **In de toelichting**
  - Onder Staat van de schulden (zie detail na de rekening 48).
  - Onder Betrekkingen met verbonden ondernemingen en met ondernemingen waarmee een deelnemingsverhouding bestaat, schulden (zie detail van de schulden ten aanzien van de verbonden ondernemingen en de ondernemingen waarmee een deelnemingsverhouding bestaat).

6.5.5. 44 HANDELSSCHULDEN

6.5.5.1. OMSCHRIJVING

Op deze rekeningen worden de commerciële schulden op ten hoogste één jaar geboekt.

Onder deze rekeningen worden opgenomen:

440 Leveranciers
441 Te betalen wissels
444 Te ontvangen facturen

6.5.5.2. WERKING VAN DE REKENINGEN

440 Leveranciers

Handelingen in vreemde valuta

Onderneming A heeft grondstoffen ingevoerd uit de Verenigde Staten voor een bedrag van $ 500. Bij de ontvangst van de factuur staat de dollar genoteerd aan € 0,9. Bij de betaling is de koers gestegen naar € 1,1.

a. Bij ontvangst van de factuur

440 Leveranciers		600 Aankopen van grondstoffen	
	450	450	

b. Op het ogenblik van de betaling

440 Leveranciers	
450	450 (opnieuw)

55 Kredietinstellingen	
	550

654 Wisselresultaten	
100	

Opmerking:
Het koersverschil zou ook kunnen geboekt worden op de rekening 600 i.p.v. op de rekening 654.

444 Te ontvangen facturen

Deze rekening wordt:

gecrediteerd:

- voor de waarde van de ontvangen goederen en diensten waarvoor nog geen leveranciersfactuur ontvangen werd (tegenover het debet van een kostenrekening of een andere rekening).

gedebiteerd:

- voor hetzelfde bedrag, op het ogenblik van de ontvangst van de factuur (tegenover het credit van de leveranciersrekening).

6.5.5.3. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de balans**

  - Op het passief:
    Onder de rubriek Schulden op ten hoogste één jaar, handelsschulden - Leveranciers en te ontvangen facturen.
    Onder de rubriek Schulden op ten hoogste één jaar, handelsschulden - Te betalen wissels.

  - Op het actief:
    De leveranciers waarvan de rekening een debetsaldo vertoont, worden opgenomen onder rubriek Vorderingen op ten hoogste één jaar.

- **In de toelichting**

  - Onder Staat van de schulden (detail zie de rekening nr. 48).
  - Onder Betrekkingen met verbonden ondernemingen en met ondernemingen waarmee een deelnemingsverhouding bestaat, schulden (zie detail van de schulden ten aanzien van de verbonden ondernemingen en de ondernemingen waarmee een deelnemingsverhouding bestaat).

6.5.6. 45 SCHULDEN MET BETREKKING TOT BELASTINGEN, BEZOLDIGINGEN EN SOCIALE LASTEN

6.5.6.1. OMSCHRIJVING

Deze rekeningen omvatten de schulden die verband houden met arbeidsovereenkomsten ofwel schulden tegenover fiscale en sociale administraties.

Deze rekeningen worden onderverdeeld in:

450	Geraamd bedrag van de belastingschulden
451	Te betalen BTW
452	Te betalen belastingen en taksen
453	Ingehouden voorheffingen
454	Rijksdienst voor sociale zekerheid
455	Bezoldigingen
456	Vakantiegeld
459	Andere sociale schulden.

6.5.6.2. WERKING VAN DE REKENINGEN

450 Geraamd bedrag van de belastingschulden

Deze rekening wordt:

gecrediteerd

- op het einde van het boekjaar voor het geraamde bedrag van de te betalen belastingen, na aftrek van de voorafbetalingen en de verrekenbare voorheffingen.

gedebiteerd bij de inkohiering van de belasting:
- tegenover het credit van de rekening 452 "Te betalen belastingen en taksen" (begrensd tot het geraamde bedrag indien dit lager is dan de verschuldigde belasting);
- tegenover het credit van de rekening 7711 "Regularisering van geraamde belastingen" (voor het bedrag van de verschuldigde belastingen boven de geraamde).

De rekening 450 wordt uitgesplitst in:

4500 tot 4504	Belgische winstbelastingen
4505 tot 4507	Andere Belgische belastingen en taksen
4508	Buitenlandse belastingen en taksen.

452 Te betalen belastingen en taksen

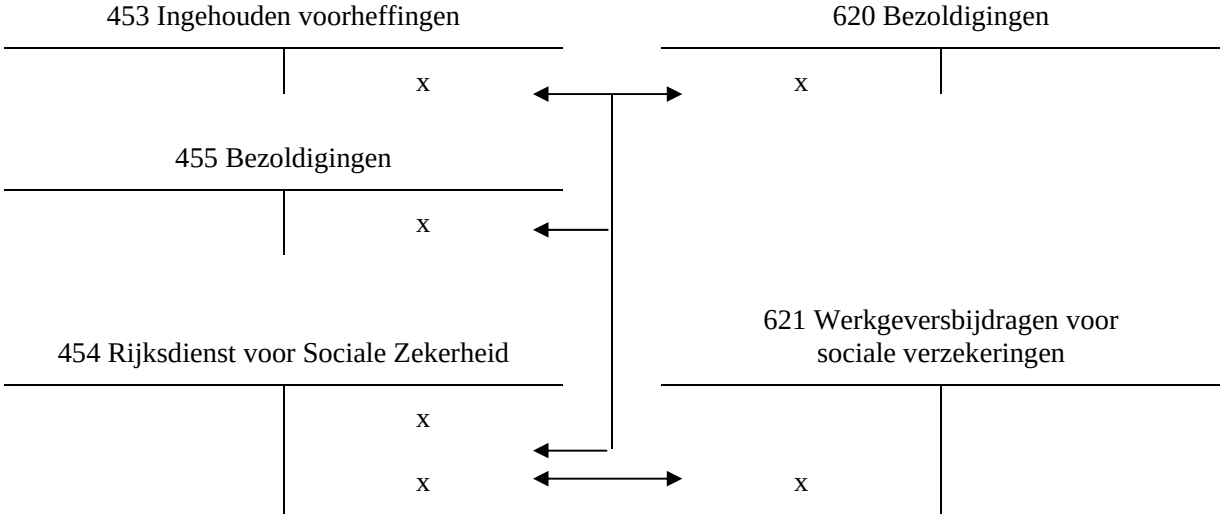
Dezelfde onderverdeling wordt gemaakt als voor de rekening 450.

453 Ingehouden voorheffingen

454 Rijksdienst voor Sociale Zekerheid

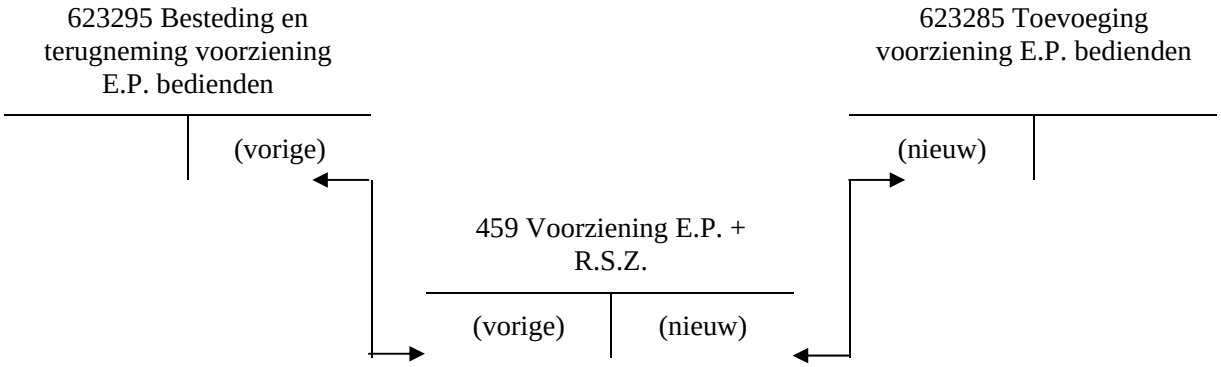
455 Bezoldigingen

De rekeningen 453-454-455 worden gebruikt voor de bezoldigingen en voor de fiscale en sociale inhoudingen.



456 Voorziening betaald verlof

459 Voorziening eindejaarspremie (E.P.)+ R.S.Z.



6.5.6.3. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de balans**

  - De rekeningen 450 tot 453 worden opgenomen onder de rubriek Schulden op ten hoogste één jaar, schulden met betrekking tot belastingen, bezoldigingen en sociale lasten van het passief;
  - De rekeningen 454 tot 459 worden opgenomen onder de rubriek van het Schulden op ten hoogste één jaar, schulden met betrekking tot belastingen, bezoldigingen en sociale lasten passief.

- **In de toelichting**

  - Onder Staat van de schulden; Gewaarborgde schulden en Schulden M.B.T. belastingen, bezoldigingen en sociale lasten (zie detail na de rekening 48).
  - Onder Belastingen op het resultaat:
    - Verschuldigde of betaalde belastingen en voorheffingen
    - Geactiveerde overschotten van betaalde belastingen en voorheffingen
    - De geraamde belastingen
  - Belastingen op de toegevoegde waarde en belastingen ten laste van derden:
    - Vermelding van de ingehouden bedragen ten laste van derden als:
      - Bedrijfsvoorheffing
      - Roerende voorheffing

6.5.7. 46 ONTVANGEN VOORUITBETALINGEN OP BESTELLINGEN

6.5.7.1. WERKING VAN DE REKENINGEN

Gegevens

A bestelt op 15.10.20N2 bij B een speciale machine, te leveren op 01.04.20N3.

De volgende verkoopsovereenkomst wordt afgesloten:

- totale prijs exclusief BTW: € 60.000;
- gefactureerd voorschot bij ondertekening van het contract: € 12.500, exclusief BTW (21 %);
- saldo gefactureerd bij levering.

Deze gegevens zullen als volgt geboekt worden

1. Boeking op 15.10.20N2

a. Uitreiking van de factuur

70 Omzet	
	12.500

400 Klant A	
15.125	

4941 Verschuldigde BTW	
	2.625

b. Betaling

400 Klant A	
(opnieuw) 15.125	15.125

55 Kredietinstellingen	
15.125	

2. Boekingen op 31.12.20N2

46 Ontvangen vooruitbetalingen op bestellingen	
	12.500

70 Omzet	
12.500	12.500 (opnieuw)

3. Boekingen bij de levering op 01.04.20N3

a. Uitreiking van de factuur

70 Omzet	
	47.500

400 Klant A	
57.475	

4941 Verschuldigde BTW	
	9.975

b. Uitboeking van het voorschot

70 Omzet	
	12.500

46 Ontvangen vooruitbetalingen op bestellingen	
12.500	12.500 (opnieuw)

6.5.7.2. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de balans**
  - Op het passief onder de rubriek Schulden op ten hoogste één jaar, Ontvangen vooruitbetalingen op bestellingen
- **In de toelichting**
  - Onder Staat van de schulden

6.5.8. 47 SCHULDEN UIT DE BESTEMMING VAN HET RESULTAAT

6.5.8.1. OMSCHRIJVING

Op deze rekeningen wordt de bestemming van het resultaat voor het boekjaar en van voorgaande boekjaren geboekt.

De volgende rekeningen zijn voorzien:

470 Dividenden en tantièmes over vorige boekjaren
471 Dividenden over het boekjaar
472 Tantièmes over het boekjaar
473 Andere rechthebbenden

6.5.8.2. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de balans**

  - Onder de rubriek Schulden op ten hoogste één jaar van het passief (overige schulden).

6.5.9. 48 DIVERSE SCHULDEN

6.5.9.1. OMSCHRIJVING

De minimumindeling van het algemeen rekeningenstelsel voorziet de volgende rekeningen:

480 Vervallen obligaties en coupons
488 Borgtochten ontvangen in contanten
489 Andere diverse schulden

6.5.9.2. WERKING VAN DE REKENINGEN

Hierna wordt een voorbeeld uitgewerkt dat het gebruik van de rekening 4880 "Borgtochten ontvangen in contanten voor verpakkingen" (klanten) verklaart.

a. In bewaring geven van de verpakking

4880 Borgtochten ontvangen in contanten voor verpakking		400 Klanten	
	Tegen consignatieprijs ↔		

b. Normale recuperatie van de verpakking

400 Klanten		4880 Borgtochten ontvangen in contanten voor verpakking	
	Tegen consignatieprijs ↔		

c. Recuperatie van de verpakking waarbij de gecrediteerde som aan de klant kleiner is dan de consignatieprijs

400 Klanten		4880 Borgtochten ontvangen in contanten voor verpakking	
	Gecrediteerde waarde ↔		
747 Diverse bedrijfsopbrengsten: verkoop verpakking			
	Verschil tussen de gecrediteerde waarde en de consignatieprijs ↔		

6.5.9.3. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de balans**

  - Onder de rubriek Schulden op ten hoogste één jaar:
    Overige schulden.

- **In de toelichting**

  - Onder Staat van de schulden

6.5.10. DETAIL VAN TOELICHTING STAAT VAN DE SCHULDEN

Een **staat van de schulden** die vermeldt:

A. een uitsplitsing, per post van rubriek Schulden op meer dan één jaar van de passiva, van de schulden met een oorspronkelijke looptijd van meer dan één jaar, naargelang hun resterende looptijd hoogstens één jaar, meer dan één jaar maar ten hoogste vijf jaar, of meer dan vijf jaar bedraagt;

B. het bedrag van de schulden (rubrieken Schulden op meer dan één jaar en Schulden op ten hoogste één jaar van de passiva) of van het gedeelte van de schulden die gewaarborgd zijn door:

1) Belgische overheidsinstellingen;
2) zakelijke zekerheden gesteld of onherroepelijk beloofd op activa van de onderneming.

De bevoorrechte schulden worden niet opgenomen onder de gewaarborgde schulden, tenzij het gaat om het voorrecht van de verkoper. Het eigendomsvoorbehoud wordt gelijkgesteld met een zakelijke zekerheid.

De bedragen bedoeld onder 1) en 2) worden uitgesplitst per post voorzien in de rubrieken Schulden op meer dan één jaar en Schulden op ten hoogste één jaar van de passiva, maar zonder onderscheid naargelang van hun termijn.

C. 1.Wat de schulden met betrekking tot belastingen, bezoldigingen en sociale lasten betreft (post Schulden op ten hoogste één jaar, Schulden met betrekking tot belastingen, bezoldigingen en sociale lasten van de passiva), het bedrag van de vervallen schulden (ongeacht of er uitstel van betaling verkregen is) ten aanzien van:

1) het belastingbestuur;
2) de Rijksdienst voor Sociale Zekerheid.

2.Wat de belastingen betreft (post Schulden op ten hoogste één jaar, Schulden met betrekking tot belastingen, bezoldigingen en sociale lasten van de passiva) een uitsplitsing tussen de te betalen belastingen en de geschatte belastingschulden.

De inlichtingen bedoeld onder de punten A. en B.1) en 2) van deze staat en de inlichtingen bedoeld onder punt A.2 van staat Niet in de balans opgenomen rechten en verplichtingen mogen verstrekt worden in de vorm van een opsomming van de schulden op meer dan één jaar en van de gewaarborgde schulden, met vermelding voor elke schuld van haar aard (overeenkomstig de balansposten), haar vervaldag en de verstrekte waarborgen.

6.5.11. 49 OVERLOPENDE REKENINGEN

6.5.11.1. OMSCHRIJVING

De volgende rekeningen zijn voorzien:

490 Over te dragen kosten: op deze rekening worden de pro rata van kosten geboekt die gemaakt werden tijdens het boekjaar of tijdens een vorig boekjaar maar die ten laste van één of meerdere volgende boekjaren moeten gebracht worden.

491 Verkregen opbrengsten: hierop worden de pro rata van opbrengsten geboekt die slechts in de loop van een volgend boekjaar zullen geïnd worden, maar die betrekking hebben op een verstreken boekjaar.

492 Toe te rekenen kosten: op deze rekening worden de pro rata van kosten geboekt die pas in een later boekjaar zullen betaald worden, maar die betrekking hebben op een verstreken boekjaar.

493 Over te dragen opbrengsten: hierop worden de pro rata van opbrengsten geboekt die in de loop van het boekjaar of van een vorig boekjaar geïnd zijn, maar die betrekking hebben op een later boekjaar.

6.5.11.2. WERKING VAN DE REKENINGEN

Deze rekeningen bevatten enkel de pro rata die berekend worden om de kosten en de opbrengsten aan de juiste periode toe te wijzen.

a. Voorbeeld van de werking van de rekening 490

Gegevens

De onderneming betaalt jaarlijks op 1 juli een brandverzekeringspremie. Voor de periode 01.07.20N1 tot 30.06.20N2 bedraagt die premie € 2.500 en voor de periode 01.07.20N2 tot 30.06.20N3 € 3.500. We onderzoeken de boekingen eind 20N1, het jaar waarin de eerste premie betaald wordt en in 20N2, het jaar van de betaling van de tweede premie.

Deze feiten worden als volgt geboekt.

20N1

De betaling van de premie van € 2.500 vinden we terug op de subrekening 6140 “Brandverzekering”. Op het einde van het boekjaar zal het vooruitbetaalde deel als volgt tegengeboekt worden:

6140 Brandverzekering			490 Over te dragen kosten	
(01.07.N1) 2.500	1.250	⟷	1.250	

20N2

1. Overboeking van de overlopende rekening van 20N1

490 Over te dragen kosten			6140 Brandverzekering	
(opnieuw) 1.250	1.250	⟷	1.250	

2. Betaling van de premie voor 20N2/N3

55 Kredietinstellingen		6140 Brandverzekering	
	3.500	3.500	

3. Overdracht van het vooraf betaalde gedeelte

6140 Brandverzekering		490 Over te dragen kosten	
(01.07.N2) 3.500	1.750	1.750	

De kosten voor brandverzekering ten laste genomen in 20N2 zijn de volgende:

6140 Brandverzekering:	betaald	3.500
	overdracht van 20N1	(+) 1.250
	overdracht naar 20N3	(-) 1.750
		3.000

b. Voorbeeld van de werking van de rekening 491

Gegevens

Op 31.03.20N2 moet een onderneming A de jaarlijkse intrest (periode 01.04.20N1-31.03.20N2) ontvangen van een vordering op onderneming B - Bedrag: € 15.000.

Het pro rata voor 20N1 bedraagt dus:

$$15.000 \times \frac{9}{12} = 11.250$$

Boekingen bij onderneming A

1. Boeking per 31 .12.20N1

750 Opbrengsten uit financiële vaste activa		491 Verkregen opbrengsten	
	11.250	11.250	

2. Boeking per 31.03.20N2

750 Opbrengsten uit financiële vaste activa	
	3.750

55 Kredietinstellingen	
15.000	

491 Verkregen opbrengsten	
(opnieuw) 11.250	11.250

c. Voorbeeld van de werking van de rekening 492

We nemen hetzelfde voorbeeld als onder b, maar vanuit het standpunt van onderneming B:

1. Boeking per 31.12.20N1

492 Toe te rekenen kosten		650 Kosten van schulden	
	11.250	11.250	

2. Boeking per 31.03.20N2

492 Toe te rekenen kosten	
11.250	11.250 (opnieuw)

55 Kredietinstellingen	
	15.000

650 Kosten van schulden	
3.750	

d. Voorbeeld van de werking van de rekening 493

Gegevens

Een onderneming ontvangt op 01.12.20N1 een huur voor een bedrag van € 3.750 voor de periode 01.12.20N1 tot 28.02.20N2.

Deze feiten worden als volgt geboekt.

1. Boeking op 01.12.20N1

744 Huuropbrengsten		55 Kredietinstellingen	
	3.750	3.750	

2. Boeking op 31.12.20N1

493 Over te dragen opbrengsten		744 Huuropbrengsten	
	2.500	2.500	

3. Boeking op 28.02.20N2

744 Huuropbrengsten		493 Over te dragen opbrengsten	
	2.500	2.500	2.500 (opnieuw)

6.5.11.3. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de balans**

  - Op het actief:
    Rubriek Overlopende rekeningen
    - 490: Over te dragen kosten
    - 491: Verkregen opbrengsten
  - Op het passief:
    Rubriek Overlopende rekeningen
    - 492: Toe te rekenen kosten
    - 493: Over te dragen opbrengsten

- **In de toelichting**

  - Onder Overlopende rekeningen:
    Een uitsplitsing van deze post indien daaronder een belangrijk bedrag voorkomt.
  - Onder Overlopende rekeningen:
    Een uitsplitsing van deze post indien daaronder een belangrijk bedrag voorkomt.

6.5.11.4. 494 BTW-REKENINGEN

Het is aangeraden om de volgende rekeningen te gebruiken:

- 4940 Aftrekbare BTW
- 4941 Verschuldigde BTW

Dit zal toelaten gemakkelijk de gegevens terug te vinden die moeten verstrekt worden in toelichting Belasting op de toegevoegde waarde en belastingen ten laste van derden, de belasting op de toegevoegde waarde in rekening gebracht. Deze rekeningen moeten periodiek gesaldeerd worden via de rekeningen 411 "Terug te vorderen BTW" en 451 "Te betalen BTW" naargelang het geval.

Vermeldingen in de jaarrekening

- **In de toelichting**

  - Onder nummer Belasting op de toegevoegde waarde en belastingen ten laste van derden:
    De belasting over de toegevoegde waarde, in rekening gebracht tijdens het boekjaar:
    1. aan de onderneming (aftrekbaar)
    2. door de onderneming

6.5.11.5. 499 WACHTREKENING

Omschrijving

Deze rekening (indien nodig verder onderverdeeld) dient om de boekingen op te vangen waarvoor nog geen definitieve toewijzing gekend is op het ogenblik van de boeking of waarvoor aanvullende inlichtingen ingewonnen moeten worden.

Het is duidelijk dat deze manier van werken slechts uitzonderlijk mag toegepast worden. Iedere verrichting die op de rekening 499 geboekt wordt, zal zo vlug mogelijk een definitieve toewijzing krijgen. Op balansdatum moeten alle wachtrekeningen gesaldeerd worden.

De kosten die over verschillende periodes van het boekjaar moeten verdeeld worden, kunnen opgenomen worden in een subrekening van de rekening 499, b.v. rekening 4992 "Periodiek te verdelen kosten".

6.6. KLASSE 5 - GELDBELEGGINGEN EN LIQUIDE MIDDELEN

6.6.1. 50 EIGEN AANDELEN

6.6.1.1. OMSCHRIJVING

Op deze rekening boekt een onderneming de terugkoop van haar eigen aandelen.

De onderneming moet een onbeschikbare reserve voor eigen aandelen aanleggen, die overeenkomt met de aanschaffingswaarde ervan.

6.6.1.2. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de balans**
  - Op het actief:
    Rubriek Geldbeleggingen: Eigen aandelen.
- **In de toelichting**
  - Onder nummer Staat van het kapitaal en de aandeelhoudersstructuur, Eigen aandelen:
    Het aantal eigen aandelen dat respectievelijk door de vennootschap zelf en door haar dochters en kleindochters gehouden wordt, en ook het kapitaalbedrag vertegenwoordigd door deze aandelen.

6.6.2. 51 AANDELEN (MET VARIABELE OPBRENGST)

6.6.2.1. OMSCHRIJVING

Op de rekeningen van deze groep worden de effecten geboekt die verworven zijn met beleggingsdoeleinden en die geen financiële vaste activa zijn.

Daarop komt ook de boeking van de effecten die de onderneming aanhoudt in verbonden ondernemingen waarmee een deelnemingsverhouding bestaat. Deze boeking dient echter alleen te gebeuren indien deze effecten verkregen zijn of indien erop ingeschreven werd met het oog op de wederafstand ervan, of tenzij ze krachtens een beslissing van de onderneming bestemd zijn om binnen de twaalf maanden gerealiseerd te worden.

6.6.2.2. WERKING VAN DE REKENINGEN

510 Aanschaffingswaarde

Deze rekening wordt:

gedebiteerd:

- voor de aankoopprijs van de effecten;
- voor het verschil tussen de aankoop- en de verkoopprijs (bij winst) (tegenover het credit van de rekening 752 "Meerwaarden op de realisatie van vlottende activa").

gecrediteerd:

- voor de verkoopprijs van de effecten;
- voor het eventueel verlies bij verkoop (tegenover het debet van de rekening 652 "Minderwaarden op de realisatie van vlottende activa").

511 Niet opgevraagde bedragen (-)

Deze rekening wordt:

gecrediteerd:

- voor het niet-opgevraagde gedeelte bij aankoop.

519 Geboekte waardeverminderingen (-)

Deze rekening wordt:

gecrediteerd:

- voor de waardeverminderingen, tegenover het debet van de rekening 6510 "Toevoeging aan de waardeverminderingen op vlottende activa".

gedebiteerd:

- voor de terugnemingen van de waardeverminderingen, tegenover het credit van de rekening 6511 "Terugneming van de waardeverminderingen op vlottende activa".

6.6.2.3. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de balans**

  - Op het actief:
    Rubriek Geldbeleggingen, overige beleggingen - voor het nettobedrag.

- **In de resultatenrekening**

  - Rubriek Financiële kosten – waardeverminderingen op vlottende activa, andere dan voorraden, bestellingen in uitvoering en handelsvorderingen: voor de toevoegingen en de terugnemingen van waardeverminderingen tijdens het boekjaar.

- **In de toelichting**

  - Onder Geldbeleggingen en overlopende rekeningen: met uitdrukkelijke vermelding van het niet-opgevraagde bedrag.

  - Onder Betrekkingen met verbonden ondernemingen en met ondernemingen waarmee een deelnemingsverhouding bestaat, Geldbeleggingen: voor de betrekkingen met verbonden ondernemingen.

6.6.3. 52 VASTRENTENDE EFFECTEN

6.6.3.1. OMSCHRIJVING

Op deze rekening worden de met beleggingsdoeleinden verkregen effecten geboekt die geen financiële vaste activa zijn.

6.6.3.2. WAARDERINGSREGELS

Art. 73 van K.B. 30/01/01 schrijft het volgende voor:

De vastrentende effecten worden gewaardeerd op grond van hun aanschaffingswaarde. Wanneer evenwel hun actuariële rendement berekend bij de aankoop, met inachtneming van hun terugbetalingswaarde op vervaldag, verschilt van hun nominale rendement, wordt het verschil tussen de aanschaffingswaarde en de terugbetalingswaarde pro rata temporis voor de resterende looptijd van de effecten in resultaat genomen. Deze inresultaatneming gebeurt als bestanddeel van de renteopbrengst van deze effecten en, naargelang van het geval, wordt het genoemde verschil toegevoegd aan of afgetrokken van de aanschaffingswaarde van de effecten.

De inresultaatneming van dit verschil gebeurt op een geactualiseerde basis, uitgaande van het actuariële rendement bij aankoop.

De ondernemingen hebben echter de mogelijkheid om:

- het verschil tussen de aanschaffingswaarde en de terugbetalingswaarde op lineaire basis pro rata temporis in resultaat te nemen;
- de vastrentende effecten voor hun aanschaffingswaarde in de balans te behouden, wanneer de weerslag van de inresultaatneming van het actuariële rendement van de effecten ten opzichte van de inresultaatneming van het louter nominale rendement te verwaarlozen zou zijn.

Het eerste en het tweede lid zijn van toepassing op effecten met een rendement dat, volgens de uitgiftevoorwaarden, uitsluitend voortkomt uit het verschil tussen de uitgifteprijs en de terugbetalingswaarde.

6.6.3.3. WERKING VAN DE REKENINGEN

520 Aanschaffingswaarde

Gegevens

Op 1 januari 20N2 tekent een onderneming in op 10 obligaties, uitgegeven aan € 10.000 het stuk. Jaarlijks zal ze een vaste rente ontvangen van 9% op de nominale waarde. De looptijd van de obligaties bedraagt 10 jaar en de terugbetalingsprijs € 10.500. Het actuarieel rendement bedraagt 9,324%.

Boekingen

1. Per 01.01.20N2

55 Kredietinstellingen		520 Vastrentende effecten (aanschaffingswaarde)	
	100.000	100.000	

2. Per 31.12.20N2

520 Vastrentende effecten (aanschaffingswaarde)	
324	

751 Opbrengsten uit vlottende activa	
	9.324

55 Kredietinstellingen	
9.000	

521 Geboekte waardeverminderingen (-)

Zie de werking van de rekening 519.

6.6.3.4. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de balans**

  - Op het actief:
    Onder de rubriek Geldbeleggingen voor de aanschaffingswaarde, verhoogd met het pro rata van het verschil tussen de aanschaffingswaarde en de terugbetalingswaarde en verminderd met de geboekte waardeverminderingen.

- **In de resultatenrekening**

  - Onder de rubriek Financiële opbrengsten - opbrengsten uit vlottende activa.

  - Onder de rubriek Financiële kosten - waardeverminderingen op vlottende activa, andere dan bedoeld onder bedrijfskosten, waardeverminderingen op oprichtingskosten, op immateriële en materiële vaste activa (toevoegingen +, terugnemingen -).

- **In de toelichting**

  - Onder Geldbeleggingen en overlopende rekeningen - met afzonderlijke vermelding van de effecten uitgegeven door kredietinstellingen.
  - Onder Geactiveerde interesten - detail van de waardeverminderingen op vlottende activa, andere dan voorraden, bestellingen in uitvoering en handelsvorderingen.

6.6.4. 53 TERMIJNDEPOSITO'S

6.6.4.1. OMSCHRIJVING

Op de rekeningen van deze groep worden de vorderingen op termijnrekeningen bij kredietinstellingen geboekt.

6.6.4.2. WERKING VAN DE REKENINGEN

530 Termijndeposito's op meer dan één jaar

Deze rekening wordt:

gedebiteerd:
- bij het overboeken op de termijnrekening (tegenover het credit van een financiële rekening: 55-56-57)

gecrediteerd:
- op de vervaldag tegenover dezelfde financiële rekening.

531 Termijndeposito's op meer dan één maand en op ten hoogste één jaar

Zie de werking van de rekening 530.

532 Termijndeposito's op ten hoogste één maand

Zie de werking van de rekening 530.

539 Geboekte waardeverminderingen

Zie de werking van de rekening 519.

6.6.4.3. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de balans**
  - Rubriek Geldbeleggingen; overige beleggingen van het actief: voor het nettobedrag.
- **In de resultatenrekening**
  - Onder rubriek Financiële kosten.
    Waardeverminderingen op vlottende activa (toevoegingen **+,** terugnemingen -).
- **In de toelichting**
  - Onder Geldbeleggingen en overige beleggingen:
    Een uitsplitsing van de termijnrekeningen bij kredietinstellingen naargelang de resterende looptijd of de opzegtermijn hoogstens één maand, meer dan één maand en hoogstens één jaar, of meer dan één jaar bedraagt.

6.6.5. 54 TE INCASSEREN VERVALLEN WAARDEN

De vervallen waarden (cheques of coupons) ter incasso overgemaakt aan een kredietinstelling mogen ook geboekt worden op de rekening 55 "Kredietinstellingen".

6.6.6. 55 KREDIETINSTELLINGEN

Als het saldo van een rekening-courant op het einde van het boekjaar in het voordeel is van de kredietinstelling, dan wordt dit saldo normaal op deze datum overgeboekt op de rekening 433 "Kredietinstellingen - Schulden in rekening-courant". De tegenboeking gebeurt in het begin van het volgende boekjaar.

De debet- of creditintresten toe te rekenen aan een bepaald boekjaar maar gedateerd in het volgende boekjaar, worden niet beschouwd als "pro rata verlopen niet vervallen intresten". De boeking van dergelijke verrichtingen gebeurt niet op een overlopende rekening.

Deze kosten of opbrengsten dienen geboekt op de rekening 55 "Kredietinstellingen - tegoeden op zicht" wanneer het een actiefpost betreft of op de rekening 433 "Kredietinstellingen - Schulden in rekening-courant" wanneer het een passiefpost betreft.

In de boekhouding moeten de rekeningen-courant bij kredietinstellingen onderverdeeld worden in:

…0 Rekening-courant

...1 Uitgeschreven cheques (-) eventueel ook de overschrijvingsorders

...9 Geboekte minderwaarden (-)

Het totaal van de subrekeningen 550 tot 559 zal niet noodzakelijk overeenstemmen met het bankuittreksel op het einde van het boekjaar, wegens het opnemen van de uitgegeven cheques en de bankintresten.

6.6.7. 56 POSTCHEQUE- EN GIRODIENST

560 Rekening-courant

561 Uitgeschreven cheques (-)

De overschrijvingsorders mogen eveneens op deze rekening geboekt worden.

6.6.8. 58 INTERNE OVERBOEKINGEN

Deze hulprekening laat op een efficiënte en gemakkelijke wijze de boeking van de onderlinge overdracht van fondsen tussen de financiële rekeningen toe.

Een eventueel saldo moet overeenstemmen met het bedrag van één of meerdere overdrachten van fondsen die in uitvoering zijn op de afsluitdatum.

6.7. KLASSE 6 EN 7 - KOSTEN- EN OPBRENGSTENREKENINGEN

Vooraleer de commentaar over de kosten- en opbrengstenrekeningen aan te vatten, vindt u hierna een verduidelijking van de diverse rubrieken voor de kosten- en opbrengstenrekeningen, zoals opgenomen in:

- 1° het als minimum geldend genormaliseerd rekeningstelsel;
- 2° de resultatenrekening.

Wij herinneren er u aan dat de kosten en de opbrengsten in de jaarrekening moeten opgenomen worden voor hun bruto-bedrag, en dat het in het algemeen niet toegelaten is de kosten op opbrengstenrekeningen te imputeren of omgekeerd.

De jaarrekening moet een getrouw beeld geven van het vermogen, de financiële positie en het resultaat van de onderneming. In die optiek moeten dan ook de kosten of de opbrengsten, die tegelijkertijd onder verschillende rubrieken of subrubrieken zouden kunnen geboekt worden, onder de meest aangewezen post ondergebracht worden.

KOSTEN (Klasse 6)	**OPBRENGSTEN (Klasse 7)**
BEDRIJFSRESULTATEN	
60 Handelsgoederen, grond- en hulpstoffen (met voorraadwijzigingen)	70 Omzet
61 Diensten en diverse goederen	71 Wijzigingen in de voorraden en in de bestellingen in uitvoering
62 Bezoldigingen, sociale lasten en pensioenen	72 Geproduceerde vaste activa
63 Afschrijvingen, waardeverminderingen en voorzieningen voor risico's en kosten	
64 Andere bedrijfskosten	74 Andere bedrijfsopbrengsten
FINANCIELE RESULTATEN	
65 Financiële kosten	75 Financiële opbrengsten
UITZONDERLIJKE RESULTATEN	
66 Uitzonderlijke kosten	76 Uitzonderlijke opbrengsten
BELASTINGEN	
67 Belastingen op het resultaat	77 Regularisering van belastingen en terugneming van fiscale voorzieningen
OVERBOEKING NAAR DE BELASTINGVRIJE RESERVES	
68 Overboeking naar de belastingvrije reserves en de uitgestelde belastingen	78 Onttrekkingen aan de belastingvrije reserves en de uitgestelde belastingen
RESULTAATVERWERKING	
69 Resultaatverwerking	79 Resultaatverwerking

6.8. KLASSE 6 - KOSTENREKENINGEN

6.8.1. 60 TOT 64 BEDRIJFSKOSTEN

Op deze rekeningen worden de kosten geboekt die betrekking hebben op de exploitatie van het lopende boekjaar.

6.8.2. 60 HANDELSGOEDEREN, GROND- EN HULPSTOFFEN

6.8.2.1. OMSCHRIJVING

Na aftrek van de in de handel toegestane kortingen en van de belasting over de toegevoegde waarde, indien deze aftrekbaar is, worden op deze rekening de inkopen van handelsgoederen, grond- en hulpstoffen geboekt.

Deze rekening wordt eveneens gebruikt voor de boekingen van de ingekochte diensten, werken en studies - indien deze een rechtstreekse invloed hebben op de vervaardigingsprijs van de geproduceerde goederen, de algemene onderaannemingen en de inkopen van onroerende goederen bestemd voor de verkoop.

De onderverdeling van deze rekening in een rekening aankopen en een rekening voorraadwijzigingen, mag worden vervangen door een onderverdeling op basis van andere criteria (soorten van grondstoffen, gereed product, handelsgoederen, enz.).

In dit geval moeten voor elke uitsplitsing subrekeningen aangelegd worden voor de aankopen enerzijds, de voorraadwijzigingen anderzijds, met respectievelijk 0 en 9 als laatste cijfer van het nummer van de subrekening. Deze onderverdeling moet overeenstemmen met deze toegepast in klasse 3.

De aanschaffingsprijs omvat, naast de aankoopprijs, de bijkomende kosten zoals de niet aftrekbare belastingen (invoerrechten, BTW ten laste, e.d.) en de transportkosten voor zover ze aan een bepaalde categorie goederen kunnen toegewezen worden.

6.8.2.2. WERKING VAN DE SUBREKENINGEN

600 tot 607 Aankopen

Moeten op de rekening 601 "Aankopen van hulpstoffen" geboekt worden, in plaats van op de rekening 612 "Leveringen aan de onderneming", de leveringen die in voorraad liggen en die omwille van hun belangrijkheid een inventarisopname noodzakelijk maken zoals: brandstoffen verwarming, brandstoffen voertuigen en handelsverpakking.

Rekeningenstelsel	Resultatenrekening
60	**Handelsgoederen, grond- en hulpstoffen**
600	Aankopen van grondstoffen
601	Aankopen van hulpstoffen
602	Aankopen van diensten, werk en studies
603	Algemene onderaannemingen
604	Aankopen van handelsgoederen
605	Aankopen van onroerende goederen bestemd voor verkoop

Moeten eveneens geboekt worden op de rekening 601: de leveringen - gewaardeerd overeenkomstig artikel 22 in verband met de waarderingsregels - begrepen in de vervaardigingsprijs en rechtstreeks toerekenbaar aan het individuele product of aan de productengroep zoals drijfkracht, brandstoffen, enz.

Deze rekeningen worden:

gedebiteerd:

- tegenover het credit van een derden-rekening of van de rekening 444 “Te ontvangen facturen“;

gecrediteerd:

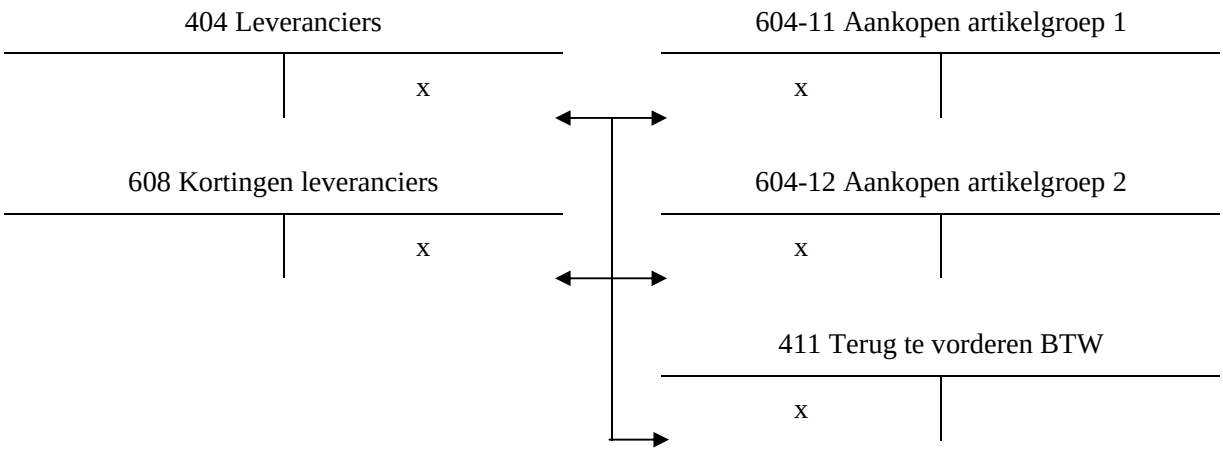
- bij eventuele correcties (creditnota’s van leveranciers voor de verbetering van facturen).

608 Ontvangen kortingen, ristorno’s en rabatten (-)

De kortingen, ristorno’s en rabatten op aankopen mogen ook geboekt worden op subrekeningen van de aankooprekeningen. De kortingen, ristorno’s en rabatten verkregen op welbepaalde aankopen mogen evenwel rechtstreeks op de betrokken aankooprekeningen geboekt worden.

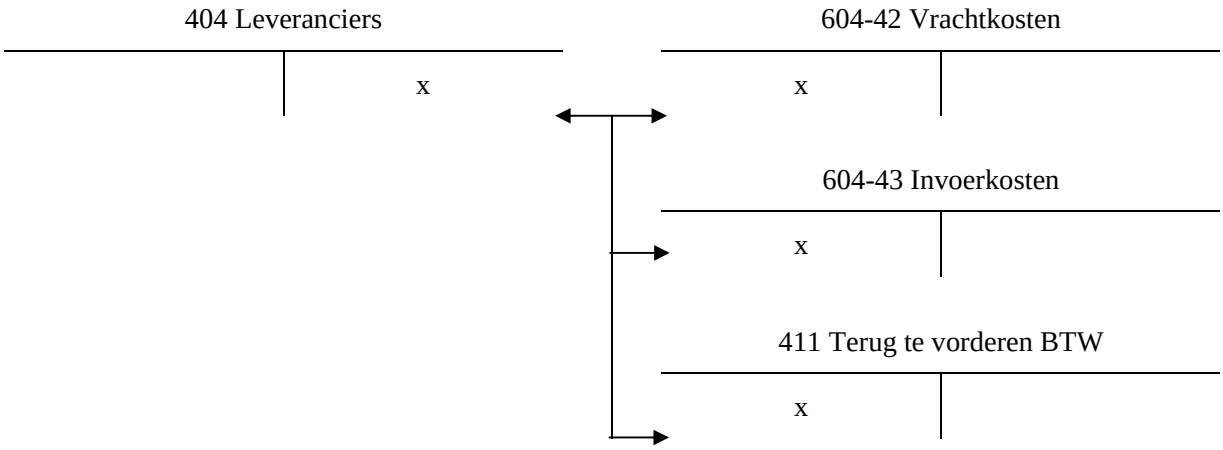
Boekingen

1. Bij de ontvangst van de aankoopfacturen van de goederen



2. Kostennota m.b.t. de aankooprekening

Bij de ontvangst van een kostennota m.b.t. de aankooprekening wordt er geboekt:



609 Voorraadwijzigingen

Deze rekeningen worden:

gedebiteerd:

- indien de eindvoorraad kleiner is dan de beginvoorraad (tegenover het credit van de voorraadrekeningen 30 - 31 - 34 - 35).

gecrediteerd:

- indien de eindvoorraad hoger is dan de beginvoorraad (tegenover het debet van de voorraadrekeningen 30 - 31 - 34 - 35).

Indien we de voorraad niet per saldo in één journaalpost aanbrengen, boeken we het volgende:

1. Overboeking van de voorraad

34 Voorraad handelsgoederen		6094 Voorraadwijzigingen van handelsgoederen	
	x	x	

2. Inboeking van de eindvoorraad

6094 Voorraadwijzigingen van handelsgoederen		34 Voorraad handelsgoederen	
	x	x	

6.8.2.3. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de resultatenrekening**
  - Bedrijfskosten:
    Inkopen
    Wijziging in de voorraad (toename **+,** afname -)

6.8.3. 61 DIENSTEN EN DIVERSE GOEDEREN

6.8.3.1. OMSCHRIJVING

Na aftrek van de ontvangen kortingen en van de aftrekbare belasting over de toegevoegde waarde, worden op deze rekening de kosten geboekt die verbonden zijn met de levering van goederen of diensten door derden in het kader van de bedrijfsuitoefening. Deze boeking dient evenwel niet te gebeuren, indien deze kosten op de rekeningen 60 of 62 moeten geboekt worden.

Het betreft hier voornamelijk diensten en prestaties van algemene aard voor de courante bedrijfsuitvoering. Zij verhogen niet rechtstreeks de vervaardigingsprijs.

Ten gevolge van het Koninklijk Besluit van 4 augustus 1996 over de sociale balans worden voortaan ook de vergoedingen voor uitzendkrachten en ter beschikking gestelde personeelsleden opgenomen in de rekeningengroep 61. Ook de rechtstreekse en onrechtstreekse bezoldigingen van bestuurders, zaakvoerders en werkende vennoten die niet toegekend worden uit hoofde van een arbeidsovereenkomst worden niet langer in de rekeningengroep 62 opgenomen, maar in de groep 61.

Subrekeningen:

De subrekeningen van 610 tot en met 618 zijn:

610 Huur en huurlasten
611 Onderhoud en herstellingen (externe leveringen en prestaties)
612 Leveringen aan de onderneming
613 Vergoedingen aan derden
614 Verzekeringspremies andere dan voor het personeel
615 Vervoer en verplaatsing
617 Uitzendkrachten en personen ter beschikking gesteld van de onderneming
618 Bezoldigingen, premies voor buitenwettelijke verzekeringen, ouderdoms- en overlevingspensioenen van bestuurders, zaakvoerders en werkende vennoten die niet worden toegekend uit hoofde van een arbeidsovereenkomst.

6.8.3.2. WERKING VAN DE REKENINGEN 610 TOT 615

gedebiteerd:
- voor de kosten die in de loop van het boekjaar gemaakt en gefactureerd of betaald werden.

gecrediteerd:
- voor de eventuele correcties (creditnota’s van de leveranciers en andere rechtzettingen).

6.8.3.3. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENINGEN

- **In de resultatenrekening:**
  - Bedrijfskosten:
    - Rubriek "Diensten en diverse goederen".
    - Sociale balans code 152 "Uitzendkrachten en ter beschikking gestelde personen".

6.8.4. 62 BEZOLDIGINGEN, SOCIALE LASTEN EN PENSIOENEN

6.8.4.1. OMSCHRIJVING

Op de rekeningengroep 62 en haar subrekeningen worden alle bezoldigingen geboekt, alsook de overige kosten in verband met het personeel.

De volgende rekeningen worden voorzien:

620 Bezoldigingen en rechtstreekse sociale voordelen
621 Werkgeversbijdragen voor sociale verzekeringen
622 Werkgeverspremies voor bovenwettelijke verzekeringen
623 Andere personeelskosten
624 Ouderdoms- en overlevingspensioenen

Hierbij dient opgemerkt dat deze rekeningen kunnen onderverdeeld worden in zoveel subrekeningen als nodig blijkt, b.v. de rekening 620.

6200 Bestuurders of zaakvoerders (met arbeidsovereenkomst)
6201 Directiepersoneel
6202 Bedienden
6203 Arbeiders
6204 Andere personeelsleden

6.8.4.2. WERKING VAN DE REKENINGEN

Op de rekening 620 boekt de onderneming enkel de werkelijke bezoldigingen die zij aan de begunstigden betaalt. De bedragen gestort aan andere ondernemingen, deel uitmakend van de groep, voor prestaties van personeelsleden van deze groep, worden als "andere bedrijfskosten" geregistreerd.

Op deze rekening worden tevens opgenomen de forfaitair toegekende bedragen ongeacht hun aard of tijdsduur (transport, vervoer en representatiekosten), alsook de toevallig of periodiek toegekende gratificaties.

Kredieturen terugbetaald door de R.S.Z. mogen niet op de rekening 621 geboekt worden (geen compensatie). Deze bedragen zijn te boeken op een opbrengstenrekening (743 tot 749).

Ook de recuperatie van bezoldigingen door doorbelasting aan andere bedrijven vormen opbrengsten.

6.8.4.3. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de resultatenrekening**

  - Bedrijfskosten:
    Rubriek Bezoldigingen, sociale lasten en pensioenen.

- **In de toelichting**

  - Onder Bedrijfsresultaten; werknemers ingeschreven in het personeelsregister:
    Gemiddeld personeelsbestand tijdens het boekjaar, met onderscheid tussen arbeiders, bedienden, directiepersoneel en ander personeel ingeschreven in het personeelsregister.

- Onder Bedrijfsresultaten; personeelskosten:
  Een uitsplitsing van de bezoldigingen, sociale lasten en pensioenen (rubriek II.C van de resultatenrekening) naar volgend schema:
  a) bezoldigingen en rechtstreekse sociale voordelen;
  b) werkgeversbijdragen voor sociale verzekeringen;
  c) werkgeversbijdragen voor extra-legale verzekeringen;
  d) andere personeelskosten;
  e) pensioenen.

- Onder Bedrijfsresultaten; voorzieningen voor pensioenen.
  Voorzieningen voor pensioenen (toevoegingen +, bestedingen en terugnemingen -). Deze specificatie vloeit voort uit de voorzieningen voor risico's en kosten.

- Onder Niet in de balans opgenomen rechten en verplichtingen (Vol. 18):
  Beknopte beschrijving van het aanvullend stelsel voor rust- en overlevingspensioenen.

- Onder Financiële betrekkingen met:
  Bedrag van rechtstreekse en onrechtstreekse bezoldigingen en pensioenen, toegekend ten laste van de resultatenrekening aan huidige en gewezen bestuurders, zaakvoerders, commissarissen, voorzover de vermelding niet uitsluitend of hoofdzakelijk betrekking heeft op de toestand van één enkele identificeerbare persoon.

- Onder Bedrijfsresultaten; uitzendkrachten en ter beschikking van de onderneming gestelde personen:
  Uitzendkrachten en ter beschikking van de onderneming gestelde personen voor het huidige en het vorige boekjaar, uitgesplitst naar:
  1. totaal aantal op afsluitdatum
  2. gemiddeld aantal voltijdse equivalenten
  3. aantal gepresteerde uren
  4. kosten voor de onderneming

- In de sociale balans:
  Code 102 : De totale loonkost van de personen ingeschreven in het personeelsregister.

6.8.5. 63 AFSCHRIJVINGEN, WAARDEVERMINDERINGEN EN VOORZIENINGEN VOOR RISICO'S EN KOSTEN

6.8.5.1. OMSCHRIJVING

630 Afschrijvingen en waardeverminderingen op vaste activa: toevoeging

Afschrijvingen van het boekjaar m.b.t.:
- Oprichtingskosten, met uitzondering van disagio en kosten op leningen;
- Immateriële vaste activa met beperkte gebruiksduur;
- Materiële vaste activa met beperkte gebruiksduur, tenzij uitzonderlijk van aard.

Opmerkingen

- Terugnemingen van afschrijvingen of waardeverminderingen dienen onder de uitzonderlijke opbrengsten opgenomen te worden.

- Aanvullende of uitzonderlijke afschrijvingen als gevolg van technische ontwaarding of economische of technologische omstandigheden dienen opgenomen te worden onder de rubriek "Uitzonderlijke kosten".

- De aanvullende of uitzonderlijke afschrijvingen die niet langer verantwoord zijn, moeten teruggenomen worden ten belope van het surplus ten opzichte van de geplande afschrijvingen.

- Uitzonderlijke afschrijvingen voor aanpassing van de boekwaarde aan de realisatiewaarde van buiten gebruik gestelde of niet meer duurzaam tot de activiteit van de onderneming bijdragende materiële vaste activa, moeten opgenomen worden onder de rubriek "Uitzonderlijke kosten".

- Heeft de herwaardering betrekking op materiële vaste activa met beperkte gebruiksduur, dan wordt op basis van de geherwaardeerde waarde afgeschreven. De geherwaardeerde waarde wordt gespreid over de vermoedelijk residuele gebruiksduur van de betrokken activa.

Waardeverminderingen van het boekjaar met betrekking tot materiële en immateriële vaste activa waarvan de gebruiksduur niet is beperkt, in geval van duurzame minderwaarde of ontwaarding, tenzij deze uitzonderlijk van aard zou zijn ("Uitzonderlijke kosten").

631 tot 634 Waardeverminderingen op voorraden, op bestellingen in uitvoering en op handelsvorderingen (toevoeging +, terugneming -).

Op deze rekeningen worden de waardeverminderingen op voorraden, op bestellingen in uitvoering of op handelsvorderingen geboekt.

Ook de terugneming van de geboekte waardeverminderingen op voorraden of op handelsvorderingen worden op die rekeningen aangerekend.

Voor de voorraden moet deze aanrekening niet gebeuren wanneer de toepassing van één van de bedoelde waarderingsmethoden ertoe leidt dat bij de waardering van de uitgaande voorraden rekening gehouden wordt met tijdens vorige boekjaren geboekte waardeverminderingen.

De minderwaarden op voorraden en bestellingen in uitvoering kunnen voortvloeien uit de vaststelling dat de realisatiewaarde (marktwaarde of nettoverkoopprijs dan wel de contractprijs voor de bestellingen in uitvoering) van deze goederen lager is dan de aanschaffingswaarde of de vervaardigingsprijs, verhoogd met de nog te besteden kosten op de datum van jaarafsluiting. In dit geval dient het verlies onmiddellijk ten laste genomen te worden, terwijl de winst anderzijds slechts verwezenlijkt wordt:

- hetzij naarmate de voortgang van de werken (degree (percentage?) of completion method);

- hetzij bij het opleveren van de werken.

Handelsvorderingen worden in de balans opgenomen voor hun nominale waarde. Op handelsvorderingen worden waardeverminderingen toegepast indien:

- er voor het geheel of gedeelte van de vordering onzekerheid bestaat over de betaling ervan op de vervaldag;
- de realisatiewaarde van de vordering op de datum van de jaarafsluiting lager is dan hun boekwaarde.

635 Voorzieningen voor pensioenen en soortgelijke verplichtingen.

Op deze rekening worden de voorzieningen geboekt die door de onderneming gevormd werden om te voldoen aan de verplichtingen inzake rust- en overlevingspensioenen, brugpensioenen en andere pensioenen en renten, die zij ten opzichte van haar actuele of gewezen personeels- of directieleden heeft aangegaan.

637 Voorzieningen voor andere risico's en kosten (toevoeging +,besteding en terugneming -).

Deze rekening wordt gebruikt voor de boeking van:

- de voorzieningen gevormd voor bedrijfsrisico's en -verplichtingen;
- de bestedingen van voorzieningen voor risico's en kosten die vroeger gevormd werden, in zoverre deze risico's en verplichtingen tot bedrijfskosten aanleiding gegeven hebben;
- de terugnemingen van voorzieningen voor risico's en kosten die tijdens een vorig boekjaar gevormd werden voor gewone bedrijfsrisico's en -verplichtingen en die overtollig gebleken zijn.

6.8.5.2. WERKING VAN DE REKENINGEN

Deze rekeningen worden

gedebiteerd:

- voor de toevoeging aan de afschrijvingen, aan de voorzieningen voor risico's en kosten en aan de waardeverminderingen tegenover het credit van één van de rekeningen:
  - Afschrijvingen
  - Voorzieningen voor risico's en kosten
  - Voorraden of bestellingen in uitvoering
  - Vorderingen op meer dan één jaar
  - Waardeverminderingen

gecrediteerd:

- voor de besteding en voor de terugneming van de aangelegde voorzieningen of waardeverminderingen.

6.8.5.3. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de resultatenrekening**

  - Bedrijfskosten:
    Afschrijvingen en waardeverminderingen op oprichtingskosten, op immateriële en materiële vaste activa.

    Waardeverminderingen op voorraden, bestellingen in uitvoering en handelsvorderingen

    Voorzieningen voor risico's en kosten

- **In de toelichting**

  - Onder Staat van de oprichtingskosten en Staat de van materiële vaste activa en Staat van de immateriële vaste activa:
    De mutaties tijdens het boekjaar (afschrijvingen en waardeverminderingen op de oprichtingskosten, de immateriële en de materiële vaste activa) moeten vermeld worden in de staten van het vastliggend actief.
  - Onder Voorzieningen voor overige risico's en kosten:
    Een uitsplitsing van de voorzieningen voor risico's en kosten.
  - Onder Bedrijfsresultaten; voorzieningen voor pensioenen:
    De voorzieningen voor pensioenen (toevoegingen **+,** bestedingen en terugnemingen -).
  - Onder Bedrijfsresultaten; waardeverminderingen:
    Het respectievelijk bedrag van de geboekte waardeverminderingen enerzijds, en van de terugnemingen van waardeverminderingen anderzijds, uitgesplitst naar:
    1. voorraden en bestellingen in uitvoering
    2. handelsvorderingen
  - Onder Bedrijfsresultaten; voorzieningen voor risico's en kosten:
    Een uitsplitsing van het bedrag naar toevoegingen enerzijds en bestedingen en terugnemingen anderzijds van de voorzieningen voor risico's en kosten.

6.8.6. 64 ANDERE BEDRIJFSKOSTEN

6.8.6.1. OMSCHRIJVING

Op die rekeningen worden de aan derden betaalde of verschuldigde, met de bedrijfsuitoefening verbonden kosten geboekt, die:

- niet hun oorsprong vinden in een levering van goederen of diensten door derden, binnen het kader van de gewone bedrijfsuitoefening, en
- niet als financiële of uitzonderlijke kosten kunnen beschouwd worden.

6.8.6.2. WERKING VAN DE SUBREKENINGEN

640 Bedrijfsbelastingen

In het bijzonder worden op die rekeningen de belastingen geboekt die als een bedrijfskost moeten aangemerkt worden, zoals de onroerende voorheffing, de belasting op de voertuigen, de accijnsrechten en de uitvoerheffingen,… .

641 Minderwaarden op de courante realisatie van vaste activa

De minderwaarden bij de realisatie van materiële activa mogen op deze rekening geboekt worden, wanneer de realisatie kadert in de gewone bedrijfsuitoefening van de onderneming. Dit zal blijken uit de regelmaat waarmee dergelijke activa gerealiseerd worden en uit het normale karakter daarvan. Vb. verkoop van voertuigen, kantoormaterieel, enz.

642 Minderwaarden op de realisatie van handelsvorderingen

Het gaat hier om oninbare vorderingen. De kortingen op commerciële vorderingen worden geboekt op de rekening 659 "Diverse financiële kosten".

643 tot 648 Diverse bedrijfskosten

De resultaten over vorige boekjaren worden niet langer om die reden alleen als uitzonderlijke resultaten aangemerkt.

649 Als herstructureringskosten geactiveerde bedrijfskosten (-)

Wij verwijzen terzake naar de uiteenzetting over de werking van de rekening 204.

6.8.6.3. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de resultatenrekening**
  - Bedrijfskosten:
    Rubriek Bedrijfskosten; andere bedrijfskosten en als herstructureringskosten geactiveerde bedrijfskosten
- **In de toelichting**
  - Onder Bedrijfsresultaten; andere bedrijfskosten
    Een uitsplitsing naargelang het belastingen en taksen op de bedrijfsuitoefening zijn of andere kosten.
  - Een rechtvaardiging van de geactiveerde herstructureringskosten conform art. 58, K.B. 30/01/01 inzake de waarderingsregels.

6.8.7. 65 FINANCIELE KOSTEN

6.8.7.1. OMSCHRIJVING

650 Kosten van schulden.

6500 Rente, commissies en kosten verbonden aan schulden
6501 Afschrijving van kosten bij uitgifte van leningen
6502 Andere kosten van schulden
6503 Geactiveerde intercalaire intresten (-)

Intercalaire intresten

Hieronder verstaan we de financiële kosten die betrekking hebben op kapitalen, ontleend om de ontwikkeling of constructie van immateriële en materiële vaste activa te financieren en voor zover die kosten betrekking hebben op de periode die de bedrijfsklaarheid van deze vaste activa voorafgaat (art. 38, K.B. 30/01/01).

Indien deze voorwaarden vervuld zijn, worden de intresten in mindering gebracht van de financiële kosten (via het credit van de rekening 6503) en opgenomen in de aanschaffingswaarde van deze vaste activa.

651 Waardeverminderingen op vlottende activa

6510 Toevoeging
6511 Terugneming (-)

Op deze rekening worden waardeverminderingen op vorderingen (geen handelsvorderingen), op geldbeleggingen en op liquide middelen geboekt. De terugnemingen van waardeverminderingen worden eveneens hierop geboekt.

Het Koninklijk Besluit van 3 december 1993 voerde in het MAR rekeningnummers in voor voorzieningen met een financieel karakter, namelijk. 6560 "Voorzieningen met financieel karakter: toevoegingen" en 6561 "Voorzieningen met financieel karakter: bestedingen en terugnemingen".

652 Minderwaarden op de realisatie van vlottende activa

Hieronder worden de verliezen opgenomen verwezenlijkt bij de realisatie van vorderingen (geen handelsvorderingen), van geldbeleggingen en van liquide middelen.

653 Discontokosten op vorderingen

Hiermee wordt bedoeld, het disconto ten laste van de onderneming bij het verhandelen van vorderingen (wisselbrieven, warranten, facturen, enz.).

654 Wisselresultaten

Dit zijn de negatieve koersverschillen, in de loop van het boekjaar verwezenlijkt, ten gevolge van financiële bewerkingen.

655 Resultaten uit de omrekening van vreemde valuta

Hierop worden de verschillen geboekt die voorkomen op het einde van het boekjaar bij de omrekening van de vreemde munten in euro.

Opmerking

De wisselresultaten of de resultaten uit de omrekening van vreemde valuta die op specifieke wijze verband houden met andere posten uit de resultatenrekening worden op deze specifieke rekening geboekt.

656 tot 659 Diverse financiële kosten

Deze rekeningen worden gebruikt voor de boeking van:

- de kosten betreffende posten van het eigen vermogen (kosten bij inbreng, kosten bij kapitaalverhoging, niet opgenomen onder de oprichtingskosten, de taksen op effecten die op de beurs genoteerd zijn, enz.);
- de commissies en de financiële kosten.

6.8.7.2. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de resultatenrekening**

  - Rubriek Financiële kosten
    Kosten van schulden
    Waardeverminderingen op vlottende activa, andere dan bedoeld onder Bedrijfskosten;
    waardeverminderingen op voorraden, bestellingen in uitvoering en handelsvorderingen (toevoegingen **+,** terugnemingen **-**).
    Andere financiële kosten.

- **In de toelichting**

  - Onder Financiële resultaten; Afschrijvingen van kosten bij uitgifte van leningen en van disagio, geactiveerde interesten, waardeverminderingen op vlottende activa: de volgende gegevens omtrent de financiële resultaten van
    het boekjaar en van het voorafgaande boekjaar:
    - wat de kosten van schulden betreft (post Geactiveerde interesten), het bedrag van de geactiveerde intresten;
    - wat betreft de waardeverminderingen op vlottende activa (post Waardeverminderingen op vlottende activa), de respectievelijke bedragen van de geboekte waardeverminderingen en van de terugnemingen van waardeverminderingen;
    - wat de andere financiële kosten betreft (post Andere financiële kosten), het bedrag van het disconto ten laste van de onderneming bij de verhandeling van vorderingen (handelseffecten, facturen en andere vorderingen) en een uitsplitsing van de overige onder deze post opgenomen kosten, indien het om belangrijke bedragen gaat.
  - Onder Betrekkingen met verbonden ondernemingen en met ondernemingen waarmee een deelnemingsverhouding bestaat; financiële resultaten: voor de verbonden ondernemingen: een splitsing van de financiële kosten in:
    - de kosten van schulden;
    - de andere financiële kosten.

  De methoden en grondslagen voor de omrekening van in vreemde valuta uitgedrukte bezittingen, schulden en verplichtingen, alsmede de methoden voor de omrekening van de financiële staten van bijkantoren of centra van werkzaamheden in het buitenland, worden in de toelichting vermeld bij de in art. 28 §1 van K.B. 30/01/01 bedoelde waarderingsregels. Hetzelfde geldt voor de wijze waarop de wisselresultaten en de resultaten uit de omrekening van vreemde valuta in de jaarrekening verwerkt worden (art. 34, K.B. 30/01/01).

6.8.8. 66 UITZONDERLIJKE KOSTEN

6.8.8.1. OMSCHRIJVING

Op deze rekeningen worden de kosten opgenomen die geen verband houden met de gewone bedrijfsuitoefening van de onderneming.

Het uitzonderlijke karakter van de kosten wordt dus bepaald door het niet courant voorkomen ervan in de activiteit van de onderneming.

De kosten van de vorige boekjaren worden niet langer om die reden alleen als uitzonderlijk beschouwd.

In het minimum genormaliseerd rekeningstelsel, wordt de rekening "Uitzonderlijke kosten" onderverdeeld in:

660 Uitzonderlijke afschrijvingen en waardeverminderingen (toevoeging)
6600 op oprichtingskosten
6601 op immateriële vaste activa
6602 op materiële vaste activa.

Deze vloeien voort uit:

- aanvullende of uitzonderlijke afschrijvingen wegens technische ontwaarding of wegens wijzigingen van economische of technologische omstandigheden;
- waardeverminderingen van materiële en immateriële vaste activa, waarvan de gebruiksduur niet beperkt is in geval van duurzame minderwaarde of ontwaarding;
- volledige afschrijving van de oprichtingskosten en aanvullende afschrijvingen van vaste en vlottende activa tot de vermoedelijke realisatiewaarde voor ondernemingen die in vereffening zijn of waarvan de voortzetting zeer onzeker is.

661 Waardeverminderingen op financiële vaste activa (toevoeging)

662 Voorzieningen voor uitzonderlijke risico’s en kosten (toevoeging)

663 Minderwaarden op de realisatie van vaste activa

664 tot 668 Andere uitzonderlijke kosten

669 Uitzonderlijke kosten als herstructureringskosten opgenomen onder de activa (-)

De waardeverminderingen van financiële vaste activa moeten geboekt worden onder de uitzonderlijke en niet onder de financiële resultaten. Voor de handels- en de industriële ondernemingen zijn waardeverminderingen op deelnemingen geen "courante financiële kosten".

6.8.8.2. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de resultatenrekening**
  - Rubriek "Uitzonderlijke kosten"
    Uitzonderlijke afschrijvingen en waardeverminderingen op oprichtingskosten, op immateriële en materiële vaste activa.
    Waardeverminderingen op financiële vaste activa.
    Voorzieningen voor uitzonderlijke risico's en kosten.
    Minderwaarden bij de realisatie van vaste activa.
    Andere uitzonderlijke kosten.
    Als herstructureringskosten geactiveerde uitzonderlijke kosten (-)
- **In de toelichting**
  - Onder Uitzonderlijke resultaten:
    Een uitsplitsing van de "Andere uitzonderlijke kosten" indien het om belangrijke bedragen gaat.
  - Onder Betrekkingen met verbonden ondernemingen en met ondernemingen waarmee een deelnemingsverhouding bestaat; realisatie van vaste activa:
    Voor de verbonden ondernemingen: de minderwaarden die verwezenlijkt werden bij de realisatie van vaste activa.

6.8.9. 67 BELASTINGEN OP HET RESULTAAT

6.8.9.1. OMSCHRIJVING

Op de rekeningen van deze groep worden geboekt:

Onder belastingen:

- Op de rekeningen 670 en 672 komen de volgende belastingen op het resultaat van het boekjaar:
  - de voorafbetalingen en de werkelijke voorheffingen die met de belasting verrekenbaar zijn, voor zover het bedrag van deze voorafbetalingen en van deze voorheffingen niet hoger is dan het geraamde bedrag van de verschuldigde belastingen; het eventuele overschot wordt geactiveerd; ook de voorafbetalingen van belastingen die naar het volgende boekjaar overgedragen worden of waarvan de terugbetaling gevraagd wordt, zullen geactiveerd worden.
  - het verschil tussen het geraamde bedrag van de verschuldigde belastingen op het resultaat van het boekjaar en het bedrag van de voorafbetalingen en de verrekenbare bestanddelen.
  - de belastingsupplementen waarvoor een voorziening gevormd wordt.
  - de in het buitenland betaalde of verschuldigde winstbelastingen.
- Op de rekeningen 671 en 673 worden de volgende belastingen op het resultaat van vorige boekjaren geboekt:
  - de betaalde, verschuldigde of geraamde belastingsupplementen en ook de belastingsupplementen waarvoor een voorziening gevormd wordt.

6.8.9.2. WERKING VAN DE REKENINGEN

Specifieke werking van bepaalde rekeningen

6700 Verschuldigde of gestorte belastingen en voorheffingen

Hierop zullen onder andere de gedane voorafbetalingen en de verrekenbare roerende voorheffing geboekt worden.

6702 Geraamde belastingen op het resultaat van het boekjaar

Deze rekening wordt gedebiteerd tegenover het credit van een van de rekeningen van de schulden met betrekking tot de belastingen 4500 tot 4504 "Belgische winstbelastingen".

6711 Geraamde belastingsupplementen (Belgische belastingen op het resultaat van vorige boekjaren)

Deze rekening is bestemd om de bijkomende fiscale lasten te boeken die uit de correctie van de berekening van de belastingen op het resultaat van vorige boekjaren voortvloeien en waarover de onderneming reeds haar akkoord gegeven heeft. Deze rekening wordt gedebiteerd tegenover het credit van een van de rekeningen van de schulden met betrekking tot de belastingen 4500 tot 4504 "Belgische winstbelastingen".

6712 Gevormde fiscale voorzieningen op het resultaat van vorige boekjaren

Deze rekening is bestemd om de risico’s van fiscale aard te dekken die kunnen voortvloeien uit de correctie van de belastbare basis of de berekening van de belasting op het resultaat van vorige boekjaren.

Deze voorziening dekt het risico van eventuele tegenstrijdige interpretaties van de Administratie der Belastingen enerzijds en van de onderneming anderzijds.

Deze rekening wordt gedebiteerd tegenover het credit van de rekening 161 "Voorzieningen voor belastingen".

Voorbeelden

a. 1ste voorbeeld

Gegevens

In 20N1 doet de vennootschap een **voorafbetaling** van **belastingen** van € 12.500.

Op 31.12.20N1 wordt de totale fiscale last op € 15.000 geraamd. Bij de inkohiering in 20N2 bedraagt het belastingsaldo € 4.000.

Deze feiten zullen als volgt geboekt worden

1. Boekingen in 20N1

55 Kredietinstellingen			6700 Verschuldigde of gestorte belastingen en voorheffingen	
	12.500	↔	12.500	

450 Geraamd bedrag van de belastingschulden			6702 Geraamde belastingen	
	2.500	↔	2.500	

2. Boekingen in 20N2

Bij ontvangst van het aanslagbiljet

452 Te betalen belastingen en taksen			450 Geraamd bedrag van de belastingschulden	
	2.500	↔	2.500	2.500 (opnieuw)

			6710 Verschuldigde of gestorte belastingsupplementen	
	1.500	↔	1.500	

Bij de uitvoering van de betaling:

55 Kredietinstellingen		452 Te betalen belastingen en taksen	
	4.000	4.000	4.000 (opnieuw)

b. 2de voorbeeld

Gegevens

In 20N1 doet de vennootschap een voorafbetaling van belastingen van € 12.500.

Op 31.12.20N1 wordt de totale fiscale last geraamd op € 15.000.

De uiteindelijke aanslag wordt ontvangen in 20N2: het belastingsaldo bedraagt € 2.000.

Deze feiten zullen als volgt geboekt worden

1. Boekingen in 20N1

55 Kredietinstellingen		6700 Verschuldigde of gestorte belastingen en voorheffing	
	12.500	12.500	

450 Geraamd bedrag van de belastingschulden		6702 Geraamde belastingen	
	2.500	2.500	

2. Boekingen in 20N2

Bij ontvangst van het betreffende aanslagbiljet

452 Te betalen belastingen en taksen	
	2.000

450 Geraamd bedrag van de belastingschulden	
2.500	2.500 (opnieuw)

7711 Regularisering van geraamde belastingen	
	500

Bij de betaling

55 Kredietinstellingen		452 Te betalen belastingen en taksen	
	2.000	2.000	

c. 3de voorbeeld

Gegevens

In 20N1 doet de onderneming een voorafbetaling van € 5.000.

Per 31.12.20N1 blijkt er een fiscaal verlies te zijn, zodat geen belastingen over het boekjaar verschuldigd zijn.

Deze feiten zullen als volgt geboekt worden

Boekingen in 20N1

Bij de betaling

55 Kredietinstellingen		6700 Verschuldigde of gestorte belastingen en voorheffingen	
	5.000	5.000	

Bij afsluiting van het boekjaar

6701 Geactiveerde overschotten van betaalde belastingen en voorheffingen		412 Terug te vorderen belastingen en voorheffingen	
	5.000	5.000	

d. 4de voorbeeld

Gegevens

Eind 20N1 bestaat er een geschil met de Administratie der Belastingen. Het bestuursorgaan schat het risico op € 2.500.

Deze feiten zullen als volgt geboekt worden

Boekingen in 20N1

161 Voorzieningen voor belastingen		6712 Gevormde fiscale voorzieningen	
	2.500	2.500	

e. 5de voorbeeld

Gegevens

In 20N1 doet de onderneming een voorafbetaling van € 15.000.

Op 31.12.20N1 wordt de totale fiscale last geraamd op € 10.000. De onderneming kan vragen het teveel betaalde bedrag aan voorafbetalingen terug te storten of kan dit bedrag overdragen naar 20N2.

Boekingen in 20N1

Bij de betaling

55 Kredietinstellingen		6700 Verschuldigde of gestorte belastingen en voorheffingen	
	15.000	15.000	

Bij afsluiting van het boekjaar

6700 Verschuldigde of gestorte belastingen en voorheffingen		41 Overgedragen voorafbetalingen of Teruggevraagde voorafbetalingen	
	5.000	5.000	

6.8.9.3. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de resultatenrekening**

  - Rubriek Belastingen op het resultaat.
    Belastingen
    Regularisering van belastingen en terugneming van voorzieningen voor belastingen

- **In de toelichting**

  - Onder Belastingen op het resultaat. Volgende gegevens:
    A. Een uitsplitsing van de belastingen op het resultaat in:
       1. belastingen op het resultaat van het boekjaar, uitgesplitst naar:
          a) verschuldigde of betaalde belastingen en voorheffingen;
          b) geactiveerde overschotten van betaalde belastingen en voorheffingen (-);
          c) geraamde belastingsupplementen (opgenomen onder post “Schulden op ten hoogste één jaar: schulden met betrekking tot belastingen, bezoldigingen en sociale lasten” van de passiva);
       2. belastingen op het resultaat van vorige boekjaren uitgesplitst naar:
          a) verschuldigde of betaalde belastingsupplementen;
          b) geraamde belastingsupplementen (opgenomen onder rubriek “Schulden op ten hoogste één jaar: schulden met betrekking tot belastingen, bezoldigingen en sociale lasten” van de passiva) of belastingsupplementen waarvoor een voorziening gevormd werd (opgenomen onder rubriek “Schulden op meer dan één jaar” van de passiva);
    B. Indien het resultaat van het boekjaar op het vlak van de belastingen aanzienlijk beïnvloed werd door een verschil tussen de winst vóór belastingen, worden de belangrijkste oorzaken van dit verschil aangeduid. Dit verschil blijkt uit de jaarrekening en de geraamde belastbare winst. Hierbij wordt bijzondere aandacht besteed aan de redenen die voortvloeien uit het tijdsverschil tussen de vaststelling van de boekwinst en deze van de fiscale winst;
    C. Aanduidingen over de invloed van de uitzonderlijke resultaten op de belastingen op het

resultaat van het boekjaar;

D. In de mate waarin deze informatie belangrijk is om een inzicht te verkrijgen in de financiële positie van de onderneming worden inlichtingen verstrekt over de bronnen van belastinglatenties op het einde van het boekjaar. In het bijzonder worden de gecumuleerde fiscale verliezen die aftrekbaar zijn van latere belastbare winsten als bronnen van actieve belastinglatenties vermeld.

6.8.10. 68 OVERBOEKING NAAR DE UITGESTELDE BELASTINGEN EN NAAR DE BELASTINGVRIJE RESERVES

6.8.10.1. 680 OVERBOEKING NAAR DE UITGESTELDE BELASTINGEN

a. Omschrijving

Deze rekening wordt gebruikt voor het overboeken van de belastinglatenties op ontvangen kapitaalsubsidies en op de vrijgestelde meerwaarden op de realisatie van vaste activa naar de rekening 168 "Uitgestelde belastingen" van het passief.

Voor een voorbeeld verwijzen we naar de bespreking van de rekening 168 "Uitgestelde belastingen".

b. Vermelding in de jaarrekening

- **In de resultatenrekening**
  - Onder de rubriek “overboeking naar de uitgestelde belastingen”.

6.8.10.2. 689 OVERBOEKING NAAR DE BELASTINGVRIJE RESERVES

a. Omschrijving

Deze rekening wordt gebruikt voor de overboeking van bepaalde opbrengsten of een gedeelte van de winst naar de belastingvrije reserves, wanneer hun fiscale vrijstelling afhankelijk is van hun behoud in het vermogen van de onderneming.

b. Vermelding in de jaarrekening

- **In de resultatenrekening:**
  - Onder de rubriek onttrekking (en overboeking) aan de belastingsvrije reserves.

6.8.10.3. 69 RESULTAATVERWERKING

Zie de rekening 79.

6.9. KLASSE 7 - OPBRENGSTENREKENINGEN

6.9.1. 70 OMZET

6.9.1.1. OMSCHRIJVING

Onder omzet wordt verstaan het bedrag van de verkoop van goederen en van diensten aan derden, in het kader van de gewone bedrijfsuitoefening van de onderneming, onder aftrek van de prijsverminderingen op de verkoopprijs (korting, ristorno, rabat). Dit bedrag omvat niet de belasting over de toegevoegde waarde, of andere rechtstreeks met de omzet verbonden belastingen.

In deze rekeningengroep moeten eveneens opgenomen worden de tegemoetkomingen van de overheid in het kader van een tariferingspolitiek als compensatie voor lagere ontvangsten.

Voor de natuurlijke personen die handelaar zijn, omvat de omzet ook de onttrekkingen in natura die niet ten behoeve van hun bedrijf gebeuren.

Subrekeningen van de rekening "omzet":

De rekening 70 wordt gesplitst volgens de aard van de activiteiten van de onderneming.

Voorbeeld

700	Verkopen van handelsgoederen
701	Verkopen van afgewerkte producten
702	Verkopen van afvalproducten
703	Verkopen van te recupereren verpakking
704	
705	Dienstprestaties
706	
707	
708	Toegekende kortingen, ristorno's en rabatten (-)

De kortingen, ristorno's en rabatten op verkopen mogen ook geboekt worden op subrekeningen van de verkooprekeningen. De kortingen, ristorno's en rabatten toegekend voor welbepaalde verkopen mogen evenwel rechtstreeks op de betrokken verkooprekeningen geboekt worden.

6.9.1.2. WERKING VAN DE REKENING 70 EN HAAR SUBREKENINGEN

- De rekeningen "verkopen en dienstprestaties":

  worden gecrediteerd:
  - voor het bedrag van de verkopen van goederen en/of diensten, exclusief BTW (tegenover het debet van de rekening "Handelsdebiteuren").

  worden gedebiteerd:
  - voor het bedrag van de verzonden creditnota's (tegenover het credit van de rekening "Handelsdebiteuren").

- De boeking van de contante korting op de rekening 659 "Diverse Financiële Kosten" kan vragen doen rijzen: is deze korting een financiële kost of een correctierekening van de omzet? Hierbij valt ook het verschil in behandeling op tussen:
  - de commerciële korting: geboekt op de rekening 708
  - de contante korting: geboekt op de rekening 6580

6.9.1.3. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de resultatenrekening**

  - Bedrijfsopbrengsten:
    Rubriek Bedrijfsopbrengsten; Omzet.

- **In de toelichting**

  - Onder Bedrijfsresultaten; netto-omzet:
    Een uitsplitsing van de netto-omzet naar categorie bedrijfsactiviteit en naar geografische markten, voor zover deze categorieën en markten (vanuit het oogpunt van de verkoop van goederen en diensten in het kader van de normale bedrijfsuitoefening van de onderneming) onderling aanzienlijke verschillen te zien geven.

6.9.2. 71 WIJZIGINGEN IN DE VOORRADEN EN IN DE BESTELLINGEN IN UITVOERING

6.9.2.1. OMSCHRIJVING

De minimumindeling van het algemeen rekeningenstelsel voorziet de volgende rekeningen:

Wijzigingen:

712 In de voorraad goederen in bewerking
713 In de voorraad afgewerkte producten
715 In de voorraad onroerende goederen bestemd voor verkoop
717 In de bestellingen in uitvoering
7170 Aanschaffingswaarde
7171 Toegerekende winst

De beoogde voorraadwijzigingen zijn deze die resulteren uit het verschil tussen de boekhoudkundige nettowaarde op het einde van het boekjaar en de boekhoudkundige nettowaarde van diezelfde voorraden op de balans van het voorgaande boekjaar, telkens voor de toepassing van de waardeverminderingen.

6.9.2.2. WERKING VAN DE REKENINGEN

Deze rekeningen worden:

gedebiteerd:
- ingeval de eindvoorraad kleiner is dan de beginvoorraad, tegenover het credit van de rekeningen voorraden 32, 33 en 35.

gecrediteerd:
- ingeval de eindvoorraad groter is dan de beginvoorraad, tegenover het debet van de rekeningen voorraden 32, 33 en 35.

6.9.2.3. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de resultatenrekening**

  - Bedrijfsopbrengsten:
    Rubriek Bedrijfsopbrengsten: Wijziging in de voorraad goederen in bewerking en gereed product en in de bestellingen in uitvoering (toename +; afname -)

6.9.3. 72 GEPRODUCEERDE VASTE ACTIVA

6.9.3.1. WAARDERING

De bestanddelen die de onderneming zelf produceert moeten tegen hun vervaardigingsprijs gewaardeerd worden. Deze vervaardigingsprijs omvat:

- de aanschaffingsprijs van de grondstoffen, verbruiksgoederen en hulpstoffen;
- de productiekosten die rechtstreeks aan het geproduceerde actief kunnen toegerekend worden;
- het evenredige deel van de productiekosten die slechts onrechtstreeks aan het actief kunnen toegerekend worden. Deze onrechtstreekse kosten mogen echter ook onmiddellijk als kosten afgetrokken worden.

6.9.3.2. WERKING VAN DE REKENINGEN

De rekening 72 wordt aangewend in functie van de aard van de elementen die geactiveerd worden.

Voorbeeld

De vennootschap XYZ laat een loods bouwen door haar eigen diensten. Op 31 december 20N1 is het gebouw afgewerkt en uit de analytische boekhouding kunnen de volgende gegevens met betrekking tot de kostprijs van het werk afgeleid worden:

Lonen	600.000
Grondstoffen	300.000
Totaal	900.000

Rekening houdend met het BTW-tarief van 21 % wordt deze verrichting als volgt geboekt:

72 Geproduceerde vaste activa			221 Gebouwen (loods)	
	900.000	←→	900.000	

4941 Verschuldigde BTW			4940 Aftrekbare BTW	
	189.000	←→	189.000	

6.9.3.3. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de resultatenrekening**

  - Bedrijfsopbrengsten
    Rubriek Geproduceerde vaste activa.

6.9.4. 74 ANDERE BEDRIJFSOPBRENGSTEN

6.9.4.1. OMSCHRIJVING

Deze rekeningengroep wordt gebruikt voor de boeking van de opbrengsten die de onderneming van derden ontvangt in het kader van haar bedrijfsuitoefening, en die:

- niet hun oorsprong vinden in een verkoop van goederen of diensten aan derden, binnen het kader van de gewone bedrijfsuitoefening, en
- niet als een financiële of uitzonderlijke opbrengst kunnen beschouwd worden.

In het bijzonder worden onder deze rekeningengroep de subsidies of compenserende bedragen bij in- of uitvoer, alsmede de exploitatiesubsidies opgenomen.

Opmerking

De kapitaalsubsidies die niet afhankelijk zijn van een investering in vaste activa worden bij de verkrijging geboekt onder post Bedrijfsopbrengsten "Andere bedrijfsopbrengsten" of Financiële opbrengsten "Andere financiële opbrengsten".

De volgende verrichtingen worden eveneens op die rekeningen geboekt:

- de meerwaarden die verwezenlijkt werden bij de realisatie van handelsvorderingen;
- de meerwaarden die verwezenlijkt worden bij de realisatie van vaste activa, indien deze niet als uitzonderlijke opbrengsten beschouwd worden;
- de diverse bedrijfsopbrengsten:
  - ontvangen commissies
  - ontvangen huurgelden
  - opbrengsten van onroerende goederen die niet tot de bedrijfsactiviteit behoren
  - gerecupereerde kosten zoals: gewaarborgd loon, kredieturen, onderverhuring, schadevergoedingen.

6.9.4.2. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de resultatenrekening**
  - Onder rubriek:
    Bedrijfsopbrengsten
    Andere bedrijfsopbrengsten.
    Hieronder worden de verminderingen van de patronale RSZ bijdragen ondergebracht (Rekening 749…)
- **In de toelichting**
  - Onder Bedrijfsresultaten, andere bedrijfsopbrengsten:
    Het totaalbedrag van de subsidies - andere dan investeringssubsidies - en de compenserende bedragen die van de overheid ontvangen worden.
  - Sociale balans Rubriek Staat over het gebruik dan de maatregelen ten gunste van de werkgelegenheid tijdens het boekjaar:
    Maatregelen ten gunste van de werkgelegenheid.

6.9.5. 75 FINANCIELE OPBRENGSTEN

6.9.5.1. OMSCHRIJVING

In deze groep worden de verschillende soorten financiële opbrengsten op de volgende rekeningen geboekt.

750 Opbrengsten uit financiële vaste activa

Op deze rekening worden de opbrengsten uit de volgende financiële vaste activa geboekt:

- deelnemingen en vorderingen op verbonden ondernemingen
- deelnemingen en vorderingen op ondernemingen waarmee een deelnemingsverhouding bestaat
- andere aandelen die beschouwd worden als financiële vaste activa
- overige vorderingen die beschouwd worden als financiële vaste activa
- borgtochten betaald in contanten

751 Opbrengsten uit vlottende activa

Op deze rekening worden de opbrengsten (intresten, dividenden, enz.) uit de volgende activa geboekt:

- vorderingen op meer dan één jaar
- vorderingen op ten hoogste één jaar
- geldbeleggingen
- liquide middelen
- overlopende rekeningen

752 Meerwaarden op de realisatie van vlottende activa

Hierop worden de meerwaarden geboekt die de onderneming verwezenlijkt bij de realisatie van vorderingen, andere dan handelsvorderingen, van geldbeleggingen en van liquide middelen.

753 Kapitaal- en intrestsubsidies

Deze rekening wordt gebruikt voor de als opbrengst geboekte kapitaal- en intrestsubsidies.

754 Wisselresultaten

Hierop worden de positieve koersverschillen geboekt die de onderneming gerealiseerd heeft uit financiële verrichtingen in de loop van het boekjaar.

755 Resultaten uit de omrekening van vreemde valuta

756 Diverse financiële opbrengsten

tot 759 Hierop komen alle opbrengsten van financiële aard die geen verband houden met welbepaalde activa of passiva.

6.9.5.2. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de resultatenrekening**
  - Rubriek Financiële opbrengsten
    Opbrengsten uit financiële vaste activa
    Opbrengsten uit vlottende activa
    Andere financiële opbrengsten
- **In de toelichting**
  - Onder Financiële resultaten: andere financiële opbrengsten:
    Het bedrag van de geboekte kapitaal- en intrestsubsidies door de overheid toegekend, die op het resultaat van het boekjaar aangerekend werden, en ook een uitsplitsing van de overige financiële opbrengsten die onder deze post werden opgenomen, indien het belangrijke bedragen betreft;
  - Onder Betrekkingen met verbonden ondernemingen en met ondernemingen waarmee een deelnemingsverhouding bestaat; financiële resultaten:
    Voor de verbonden ondernemingen: een uitsplitsing van de financiële opbrengsten in:
    - de opbrengsten uit financiële vaste activa
    - de opbrengsten uit vlottende activa
    - de andere financiële opbrengsten

6.9.6. 76 UITZONDERLIJKE OPBRENGSTEN

6.9.6.1. OMSCHRIJVING

Deze rekeningengroep wordt gebruikt voor de opbrengsten die geen verband houden met de gewone bedrijfsuitoefening van de onderneming.

De resultaten over vorige boekjaren worden niet langer om die reden alleen als uitzonderlijke opbrengsten beschouwd.

Subrekeningen van de uitzonderlijke opbrengsten:

760 Terugneming van afschrijvingen en waardeverminderingen op immateriële en materiële vaste activa
761 Terugneming van waardeverminderingen op financiële vaste activa
762 Terugneming van voorzieningen voor uitzonderlijke risico's en kosten

763 MEERWAARDEN OP DE REALISATIE VAN VASTE ACTIVA

764 tot 769 Andere uitzonderlijke opbrengsten

6.9.6.2. WERKING VAN DE REKENINGEN

Het gebruik van de hierna vermelde rekeningen wordt bepaald in de bijlage van het Koninklijk Besluit van 30 januari 2001:

760 Terugneming van afschrijvingen en waardeverminderingen

Op deze rekening worden geboekt:

- de terugnemingen van afschrijvingen die tijdens een vorig boekjaar geboekt werden op materiële en immateriële vaste activa met beperkte gebruiksduur;

deze afschrijvingen mogen slechts teruggenomen worden wanneer blijkt dat het toegepaste afschrijvingsplan, wegens gewijzigde economische of technologische omstandigheden, een te snelle afschrijving tot gevolg gehad heeft;

- de terugnemingen van waardeverminderingen die tijdens een vorig boekjaar geboekt werden op immateriële en materiële vaste activa en die te hoog gebleken zijn.

762 Terugneming van voorzieningen voor uitzonderlijke risico's en kosten

Op deze rekening worden de terugnemingen van voorzieningen voor risico's en kosten geboekt die tijdens een vorig boekjaar gevormd werden en die te hoog gebleken zijn, tenzij het gaat om voorzieningen die gevormd werden voor risico's en kosten die verband houden met de gewone bedrijfsuitoefening van de onderneming.

Deze rekeningen worden gecrediteerd:

- voor het overschot op de toevoegingen in vorige jaren;
- tegenover het debet van de rekeningen waardeverminderingen en voorzieningen.

763 Meerwaarden bij de realisatie van vaste activa

Op deze rekening worden de meerwaarden geboekt die verwezenlijkt worden bij de realisatie van vaste activa. Gaat het om materiële vaste activa, dan mogen deze meerwaarden onder de post "andere bedrijfsopbrengsten" opgenomen worden wanneer de realisatie kadert in de gewone bedrijfsvoering van de onderneming. Dit laatste zal blijken uit de regelmaat waarmee dergelijke activa gerealiseerd worden en uit het normale karakter daarvan.

De meerwaarden gerealiseerd op de courante verkoop van materiële vaste activa, zoals bijvoorbeeld gereedschap en rollend materieel, kunnen beschouwd worden als andere bedrijfsopbrengsten. De realisatie van een gebouw kan als uitzonderlijk beschouwd worden.

6.9.6.3. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de resultatenrekening**
  - Rubriek Uitzonderlijke opbrengsten:
    Terugneming van afschrijvingen en van waardeverminderingen op immateriële en materiële vaste activa
    Terugneming van waardeverminderingen op financiële vaste activa
    Terugneming van voorzieningen voor uitzonderlijke risico's en kosten
    Meerwaarden bij de realisatie van vaste activa
    Andere uitzonderlijke opbrengsten
- **In de toelichting**
  - Onder Uitzonderlijke resultaten:
    Een uitsplitsing van de posten "Andere uitzonderlijke opbrengsten" voor zover het om belangrijke bedragen gaat.
  - Onder Betrekkingen met verbonden ondernemingen en met ondernemingen waarmee een deelnemingsverhouding bestaat; realisatie van vaste activa:
    Voor de verbonden ondernemingen:
    de meerwaarden die verwezenlijkt werden bij de realisatie van vaste activa.

6.9.7. 77 REGULARISERING VAN BELASTINGEN EN TERUGNEMING VAN FISCALE VOORZIENINGEN

6.9.7.1. OMSCHRIJVING

In het rekeningenstelsel wordt de rekening 77 als volgt onderverdeeld:

771 Belgische belastingen op het resultaat

7710 Regularisering van verschuldigde of betaalde belastingen
7711 Regularisering van geraamde belastingen
7712 Terugneming van fiscale voorzieningen

773 Buitenlandse belastingen op het resultaat

De rekening 77 wordt gebruikt voor de boeking van de vastgestelde of de geraamde regularisering van belastingen die tijdens een vorig boekjaar ten laste genomen werden.

6.9.7.2. WERKING VAN DE REKENINGEN

Voorbeeld 1

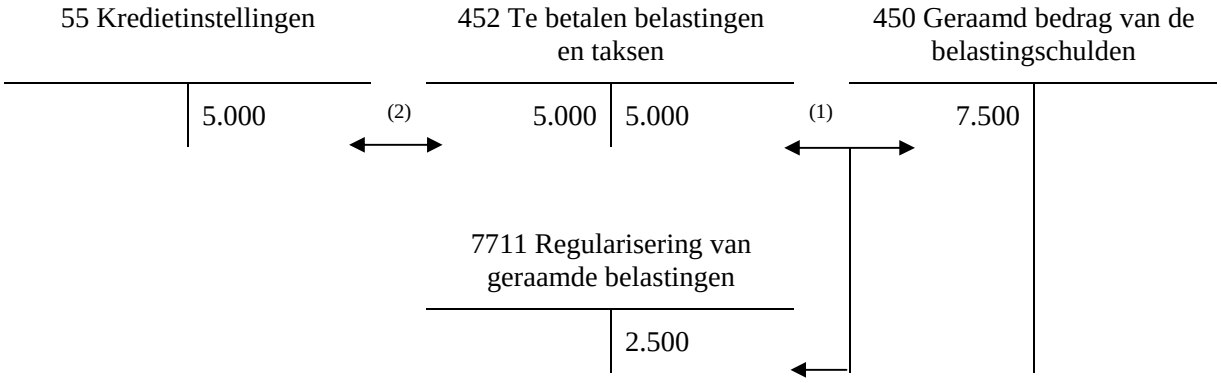
Gegevens

De globaal verschuldigde belasting is kleiner dan de som van de voorafbetalingen en de fiscale voorziening.

- Voorafbetalingen tijdens het boekjaar: 20.000
- Geraamd bedrag van de belastingschulden bij afsluiting van het boekjaar: 7.500
- Totale belasting verschuldigd over het boekjaar: 25.000
- Nog te betalen belasting: 25.000 - 20.000 5.000

Deze feiten worden als volgt geboekt

Boekingen in het tweede boekjaar



(1) De vroeger geraamde belastingschuld wordt niet volledig aangewend. Het excedent wordt teruggenomen in een opbrengstenrekening.

(2) Betaling van de verschuldigde belasting.

Voorbeeld 2

Gegevens

De globaal verschuldigde belasting is kleiner dan het bedrag van de voorafbetalingen. Het geraamd bedrag van de belastingschulden overtreft de werkelijke belastingsschuld.

- Voorafbetalingen: 20.000
- Geraamd bedrag van de belastingschulden: 7.500
- Verschuldigde belasting: 17.500
- Te recupereren belastingen: 20.000 - 17.500 2.500

Deze feiten worden als volgt geboekt

Boekingen in het tweede boekjaar

7711 Regularisering van geraamde belastingen			450 Geraamd bedrag van de belastingschulden	
	7.500	(1) ← →	7.500	

7710 Regularisering van verschuldigde of betaalde belastingen			412 Terug te vorderen belastingen en voorheffingen			55 Kredietinstellingen	
	2.500	(2) ← →	2.500	2.500	(3) ← →	2.500	

(1) Terugname van de geraamde belastingschuld.

(2) Vaststelling van de vordering op de overheid voor de teveel betaalde voorafbetaling.

(3) Terugbetaling door de overheid.

6.9.7.3. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de resultatenrekening**

  - Rubriek Staat van de schulden; gewaarborgde schulden - Regularisering van belastingen en terugneming van voorzieningen voor belastingen.

- **In de toelichting**

  - Onder Belastingen op het resultaat - (zie detail van de rekening 67 - Belastingen op het resultaat).

6.9.8. 78 ONTTREKKING AAN DE BELASTINGVRIJE RESERVES EN DE UITGESTELDE BELASTINGEN

6.9.8.1. 780 ONTTREKKING AAN DE UITGESTELDE BELASTINGEN

a. Omschrijving

Deze rekening is de tegenhanger van de rekening 680 en wordt gebruikt om de uitgestelde belastingen (passieve belastinglatenties) te onttrekken aan het passief en op te nemen in de resultatenrekening.

Wij verwijzen naar de uitleg bij de rekening 680 "Overboeking naar de uitgestelde belastingen" en de rekening 168 "Uitgestelde belastingen".

b. Vermelding in de jaarrekening

- **In de resultatenrekening**

  - Rubriek Overboekingen naar de uitgestelde belastingen.

6.9.8.2. 789 ONTTREKKING AAN DE BELASTINGVRIJE RESERVES

a. Omschrijving

Wanneer aan vroeger aangelegde belastingvrije reserves een andere bestemming gegeven wordt (zoals toevoeging aan het kapitaal, dekking van verlies, ...) moet deze rekening gedebiteerd worden.

b. Vermelding in de jaarrekening

- **In de resultatenrekening**

  - Rubriek Overboeking naar de belastingvrije reserves

6.9.9. 79 EN 69 RESULTAATVERWERKING

6.9.9.1. OMSCHRIJVING

De verdeling van het resultaat, de eventuele voorafneming op het kapitaal, op de reserves en op de uitgiftepremies worden op de voormelde rekeningen of hun subrekeningen geboekt.

Verliezen die de vennoten ten laste nemen worden in de resultaatverwerking geboekt.

6.9.9.2. WERKING VAN DE REKENINGEN

Voorbeeld 1

Gegevens

Bij de afsluiting van het boekjaar worden de volgende salditotalen bekomen:

KOSTENREKENINGEN	**OPBRENGSTENREKENINGEN**
(klasse 6)	**(klasse 7)**
260.000	295.000

De winst van het boekjaar bedraagt:	€ 35.000
Het overgedragen verlies van vorig boekjaar bedraagt:	€ 3.500

Het voorstel tot winstverdeling dat aan de jaarvergadering ter beslissing zal voorgelegd worden, ziet er als volgt uit:

2.500	aan de wettelijke reserve
1.500	aan de beschikbare reserve
16.900	dividend aan de aandeelhouders
2.100	aan de bedrijfsleiders (tantièmes)
4.000	aan het personeel
4.500	over te dragen
31.500	

De jaarvergadering van de aandeelhouders keurt later het voorstel goed.

Boeking van de winstverdeling

14 Overgedragen verlies		690 Overgedragen verlies van het vorig boekjaar	
	3.500 ⟷	3.500	

130 Wettelijke reserve		6920 Toevoeging aan de wettelijke reserve	
	2.500 ⟷	2.500	

133 Beschikbare reserves		6921 Toevoeging aan de overige reserves	
	1.500 ⟷	1.500	

14 Overgedragen winst		693 Over te dragen winst	
	4.500 ⟷	4.500	

471 Dividenden over het boekjaar		694 Vergoeding van het kapitaal	
	16.900 ⟷	16.900	

472 Tantièmes over het boekjaar		695 Bestuurders (tantièmes)	
	2.100 ⟷	2.100	

473 Andere rechthebbenden		696 Andere rechthebbenden (personeel)	
	4.000 ⟷	4.000	

Na deze boekingen is de stand van de rekeningen als volgt:

1. de balansrekeningen

14 Overgedragen winst, overgedragen verlies	
(opnieuw) 3.500	3.500 4.500

133 Beschikbare reserves	
	1.500

130 Wettelijke reserve	
	2.500

471 Dividenden over het boekjaar	
	16.900

472 Tantièmes over het boekjaar	
	2.100

473 Andere rechthebbenden	
	4.000

2. de salditotalen van de klassen 6 en 7

Totaal van de rekeningen 60 tot 68:	260.000	
Totaal van de rekeningen 70 tot 77:		295.000
De rekeningen van de verwerking van de resultaten:		
690	3.500	
6920	2.500	
6921	1.500	
693	4.500	
694	16.900	
695	2.100	
696	4.000	
	295.000	295.000

Voorbeeld 2

Bij de afsluiting van het boekjaar worden de volgende salditotalen bekomen:

KOSTENREKENINGEN	**OPBRENGSTENREKENINGEN**
(klasse 6)	**(klasse 7)**
295.000	260.000

Verlies van het boekjaar:	€ 35.000
Overgedragen winst van vorig boekjaar:	€ 3.500

De raad van bestuur stelt voor en wordt hierin door de jaarvergadering gevolgd:

- afschrijving van het verlies door voorafneming op de beschikbare reserves: € 25.000
- overdracht van het resterende verlies: € 6.500

Boeking van deze beslissing

790 Overgedragen winst van het vorige boekjaar		14 Overgedragen winst	
	3.500 ⟷	3.500	

792 Onttrekking aan de reserves		133 Beschikbare reserves	
	25.000 ⟷	25.000	

793 Over te dragen verlies		14 Overgedragen verlies	
	6.500 ⟷	6.500	

Na deze boeking is de stand van de rekeningen als volgt:

a. de balansrekeningen

14 Overgedragen winst, overgedragen verlies		133 Beschikbare reserves	
3.500	(opnieuw)	25.000	(saldo opnieuw)
6.500	3.500		

b. de salditotalen van de rekeningen van de klassen 6 en 7

Totaal van de rekeningen 60 tot 68:	295.000	
Totaal van de rekeningen 70 tot 77:		260.000
De rekeningen van de verwerking van de resultaten:		
790		3.500
792		25.000
793		6.500
	295.000	295.000

6.10. SYNTHESE VAN DE WERKING VAN DE REKENINGEN AFSCHRIJVINGEN, VOORZIENINGEN VOOR RISICO'S EN KOSTEN, WAARDEVERMINDERINGEN

De werking van de terugnemingen enerzijds en van de bestedingen van de voorzieningen anderzijds is niet gelijkaardig. Hierna wordt een overzicht gegeven van deze werking.

Toevoeging aan de		Besteding door het credit van	Terug-neming door credit van	Terugnemingen uitzonderlijke opbrengsten
Bedrijfskosten				
6310	Waardeverminderingen op voorraden	-	6311	
6320	Waardeverminderingen op bestellingen in uitvoering	-	6321	
6330	Waardeverminderingen op handelsvorderingen op meer dan één jaar	-	6331	
6340	Waardeverminderingen op handelsvorderingen op ten hoogste één jaar	-	6341	
6350	Voorzieningen voor pensioenen en soortgelijke verplichtingen	6351	6351	
6360	Voorzieningen voor grote herstellingswerken en grote onderhoudswerken	6361	6361	
6370	Voorzieningen voor andere risico's en kosten	6371	6371	
630	Afschrijvingen en waardeverminderingen op vaste activa			-
	6300 Afschrijvingen op oprichtingskosten			
	6301 Afschrijvingen op immateriële vaste activa			7600
	6302 Afschrijvingen op materiële vaste activa			7601
	6308 Waardeverminderingen op immateriële vaste activa			761
	6309 Waardeverminderingen op materiële vaste activa			762
Financiële kosten				
6510	Waardeverminderingen op vlottende activa		6511	
Uitzonderlijke kosten				
660	Uitzonderlijke afschrijvingen en waardeverminderingen			
	6600 Op oprichtingskosten			-
	6601 Op immateriële vaste activa			7600
	6602 Op materiële vaste activa			7601
661	Waardeverminderingen op financiële vaste activa			761
662	Voorzieningen voor uitzonderlijke risico's en kosten			762
Fiscale lasten				**Regularisering van belastingen en terugneming van fiscale voorzieningen**
	6702 Geraamde belastingen			7711
	6712 Gevormde fiscale voorzieningen			7712

6.11. KLASSE 0 - NIET IN DE BALANS OPGENOMEN RECHTEN EN VERPLICHTINGEN

- Door artikel 3 van de wet van 17 juli 1975 wordt aan de onderneming de verplichting opgelegd alle verbintenissen te boeken. De boekhouding van rechtspersonen omvat al hun verrichtingen, bezittingen, vorderingen, schulden en verplichtingen van welke aard ook.

- Volgens artikel 7 van de voormelde wetgeving moeten alle verplichtingen van welke aard ook in de inventaris opgenomen worden.
  Zo kan een onderneming op balansdatum rechten en verplichtingen hebben die
  - niet vaststaan maar conditioneel zijn, dus afhankelijk zijn van de realisatie van een toekomstig feit;
  - zeker zijn, maar waarvan het bedrag niet te becijferen is.

  Deze rechten en verplichtingen worden opgenomen in de toelichting.

- In de klasse 0 worden alle rechten en verplichtingen opgenomen die niet geboekt worden in de klassen 1 tot 5. Het staat de onderneming echter vrij hiervoor de klasse 8 of 9 te gebruiken. Dezelfde onderverdeling dient echter gebruikt te worden zoals geschetst bij klasse 0.

- Typisch is dat de rekeningen per 2 gekoppeld zijn en dus steeds ook zo geboekt worden. Binnen éénzelfde journaalpost kan men dus nooit een combinatie vinden van 'gewone' rekeningen (klasse 1-7) en de rekeningen van klasse 0. De rekeningen die bij de vaststelling van dergelijke rechten en verplichtingen gedebiteerd worden, eindigen op een even cijfer. De rekeningen die worden gecrediteerd eindigen op een oneven cijfer. Bij het uitvoeren of wegvallen van de betrokken rechten en verplichtingen wordt de gedane vaststelling tegengeboekt.

6.11.1. BENAMING EN DEFINITIE VAN DE REKENINGEN

00 Zekerheden door derden gesteld voor rekening van de onderneming

000 Crediteuren van de onderneming, houders van door derden gestelde zekerheden
001 Derden, stellers van zekerheden voor rekening van de onderneming

Op deze rekeningen worden de zakelijke en persoonlijke zekerheden geboekt die door derden ten behoeve van de crediteuren van de onderneming gesteld zijn, als waarborg voor de voldoening van actuele of potentiële schulden en verplichtingen die de onderneming tegenover hen aangegaan heeft.

01 Persoonlijke zekerheden gesteld voor rekening van derden

010 Debiteuren wegens verplichtingen uit wissels in omloop
011 Crediteuren wegens verplichtingen uit wissels in omloop
0110 Door de onderneming geëndosseerde, overgedragen wissels
0111 Andere verplichtingen uit wissels in omloop
012 Debiteuren wegens andere persoonlijke zekerheden
013 Crediteuren wegens andere persoonlijke zekerheden

Op deze rekeningen worden de persoonlijke zekerheden geboekt die door de onderneming ten behoeve van derden gesteld of onherroepelijk beloofd zijn als waarborg voor de voldoening van actuele of potentiële schulden en verplichtingen die ze hebben aangegaan tegenover andere schuldeisers dan de onderneming zelf.

De wisselverplichtingen zijn die welke voor de onderneming voortvloeien uit door haar getrokken, geëndosseerde of voor aval getekende wisselbrieven in omloop, met uitzondering van de door de onderneming getrokken bankaccepten.

02 Zakelijke zekerheden gesteld op eigen activa

020 Crediteuren van de onderneming, houders van zakelijke zekerheden
021 Zakelijke zekerheden gesteld voor eigen rekening
022 Crediteuren van derden, houders van zakelijke zekerheden
023 Zakelijke zekerheden gesteld voor rekening van derden

Op deze rekeningen worden de zakelijke zekerheden geboekt waarmee de onderneming haar eigen activa bezwaard heeft of die ze onherroepelijk beloofd heeft voor de voldoening van actuele of potentiële schulden en verplichtingen van zichzelf of van derden.

In de rekeningen 021 en 023 met betrekking tot de zekerheidstellingen moet indien nodig een onderscheid gemaakt worden tussen de soorten van bezwarende activa.

03 Ontvangen zekerheden

030 Statutaire bewaargevingen
031 Statutaire bewaargevers
032 Ontvangen zekerheden
033 Zekerheidstellers

Op deze rekeningen worden de zakelijke en persoonlijke zekerheden geboekt die de onderneming ontvangen heeft voor de voldoening van actuele of potentiële schulden en verplichtingen die derden voor haar aangegaan hebben, met uitzondering van zekerheidstellingen en borgtochten in contanten.

04 Goederen en waarden gehouden door derden in hun naam, maar ten bate en voor risico van de onderneming

040 Derden, houders in hun naam maar ten bate en voor risico van de onderneming van goederen en waarden
041 Goederen en waarden gehouden door derden in hun naam, maar ten bate en voor risico van de onderneming

Op deze rekeningen worden de goederen en waarden geboekt die ten opzichte van derden aan een ander toebehoren en waarvan de onderneming het risico draagt maar er tevens de opbrengsten uit int - zoals de overeenkomsten tot het houden van een deelneming -, indien deze goederen en waarden niet mogen opgenomen worden in de balans.

05 Verplichtingen tot aan- en verkoop van vaste activa

050 Verplichtingen tot aankoop
051 Crediteuren wegens verplichtingen tot aankoop
052 Debiteuren wegens verplichtingen tot verkoop
053 Verplichtingen tot verkoop

Op die rekeningen worden als verplichtingen tot aankoop geboekt, de geplaatste bestellingen en de verplichtingen met optie van derden, en als verplichtingen tot verkoop, de ontvangen bestellingen en de opties die aan derden op bezittingen van de onderneming verleend zijn.

De verplichtingen tot aankoop en de verplichtingen tot verkoop die tot de gewone bedrijfsuitoefening van de onderneming behoren en haar vermogen of resultaat niet aanzienlijk beïnvloeden hoeven niet geboekt te worden.

06 Termijnovereenkomsten

060 Op termijn gekochte goederen - te ontvangen
061 Crediteuren wegens op termijn gekochte goederen
062 Debiteuren wegens op termijn verkochte goederen
063 Op termijn verkochte goederen - te leveren

064 Op termijn gekochte deviezen - te ontvangen
065 Crediteuren wegens op termijn gekochte deviezen
066 Debiteuren wegens op termijn verkochte deviezen
067 Op termijn verkochte deviezen - te leveren

Op de hiervoor gespecificeerde rekeningen worden de koop- en verkoopovereenkomsten op termijn van goederen en vreemde deviezen, alsmede de daartegenover staande betalingsverplichtingen en vorderingen, geboekt.

07 Goederen en waarden van derden gehouden door de onderneming

070 Gebruiksrechten op lange termijn
0700 Terreinen en gebouwen
0701 Installaties, machines en uitrusting
0702 Meubilair en rollend materieel
071 Crediteuren wegens huurgelden en vergoedingen
072 Goederen en waarden door derden in bewaring, in consignatie of in bewerking gegeven
073 Committenten en deponenten van goederen en waarden
074 Goederen en waarden gehouden voor rekening of ten bate en voor risico van derden
075 Crediteuren wegens goederen en waarden gehouden voor rekening of ten bate en voor risico van derden

Op deze rekeningen worden geboekt:

- de gebruiksrechten op lange termijn van goederen die aan derden toebehoren en de daartegenover staande verplichtingen, indien deze rechten en verplichtingen niet in de balans vermeld worden;

- de goederen en waarden van derden die aan de onderneming in bewaring, in consignatie of in bewerking gegeven zijn, alsmede de daartegenover staande verplichtingen ten opzichte van deponenten en committenten;

- de goederen en waarden die de onderneming uit anderen hoofde voor rekening of ten bate en op risico van derden onder zich houdt, en de daartegenover staande verplichtingen.

09 Diverse rechten en verplichtingen

Hierbij kan het gaan om :

- verplichtingen voortvloeiend uit technische waarborgen verbonden met reeds gepresteerde verkopen en diensten;

- belangrijke hangende geschillen en andere belangrijke verplichtingen.

6.11.2. WERKING VAN DE REKENINGEN

Voorbeelden

6.11.2.1. 00 ZEKERHEDEN DOOR DERDEN GESTELD VOOR REKENING VAN DE ONDERNEMING

Een lening, aangegaan door een onderneming bij een financiële instelling, wordt door de afgevaardigd-bestuurder gewaarborgd voor een bedrag van € 20.000.

001 Derden, stellers van zekerheden voor rekening van de onderneming		000 Crediteuren van de onderneming, houders van door derden gestelde zekerheden	
	20.000 ←→	20.000	

Bij de terugbetaling van de lening wordt dit geschrift tegengeboekt.

6.11.2.2. 01 PERSOONLIJKE ZEKERHEDEN GESTELD VOOR REKENING VAN DERDEN

Een onderneming verdisconteert op 10 oktober 5 wisselbrieven voor een bedrag van € 7.500 bij de bank, met vervaldag 10 januari.

Naast de geschriften in de boekhouding moeten voor de niet in de balans opgenomen rechten en verplichtingen eveneens de nodige boekingen verricht worden.

011 Crediteuren wegens verplichtingen uit wissels in omloop (kredietinstellingen)		010 Debiteuren wegens verplichtingen uit wissels in omloop (klanten)	
	7.500 ←→	7.500	

Op het ogenblik van de betaling van de wissels worden deze rekeningen tegengeboekt.

Onderneming X stelt zich borg voor de aangegane verbintenissen van haar dochter bij de kredietinstelling.

013 Crediteuren wegens andere persoonlijke zekerheden (kredietinstellingen)		012 Debiteuren wegens andere persoonlijke zekerheden (dochter)	
	300.000 ←→	300.000	

6.11.2.3. 022 ZAKELIJKE ZEKERHEDEN GESTELD OP EIGEN ACTIVA

Een financiële instelling leent een bedrag van 1 miljoen euro aan een onderneming.

De onderneming verstrekt hiervoor als waarborg een gebouw waarop de financiële instelling een hypothecaire inschrijving neemt voor het bedrag van 1 miljoen euro.

De rechten en verplichtingen ten gunste van de financiële instelling zullen in de boekhouding van de onderneming als volgt ingeboekt worden:

021 Zakelijke zekerheden gesteld voor eigen rekening		020 Crediteuren van de onderneming, houders van zakelijke zekerheden	
	1.000.000 ⟷	1.000.000	

Na het eerste jaar lost de onderneming € 200.000 af. Er is echter geen handlichting van de hypothecaire inschrijving. Volgende boekingen worden verricht:

020 Crediteuren van de onderneming, houders van zakelijke zekerheden		021 Zakelijke zekerheden gesteld voor eigen rekening	
	200.000 ⟷	200.000	

091 Begunstigden van niet gebruikte zakelijke zekerheden		090 Niet gebruikte zakelijke zekerheden	
	200.000 ⟷	200.000	

Na deze boekingen wordt de hypothecaire inschrijving van de onderneming, die nog steeds € 1.000.000 bedraagt, als volgt weergegeven:

020: Crediteuren wegens zakelijke zekerheden	800.000
090: Niet gebruikte zakelijke zekerheden	200.000

6.11.2.4. 03 ONTVANGEN ZEKERHEDEN

De vier bestuurders van een naamloze vennootschap hebben elk vijf aandelen neergelegd tot waarborg van hun mandaat. Aldus werden 20 aandelen van € 1.000 elk neergelegd.

031 Statutaire bewaargevers		030 Statutaire bewaargevingen	
	20.000 ⟷	20.000	

6.11.2.5. 05 VERPLICHTINGEN TOT AAN- EN VERKOOP VAN VASTE ACTIVA

Op 5 november wordt een compromis getekend tussen vennootschap Z en vennootschap Y voor de verkoop van een onroerend goed voor een overeengekomen prijs van € 2.000.000. De akte zal verleden worden op 1 maart van het volgende boekjaar.

Boeking bij de verkoper :

053 Verplichtingen tot verkoop gesteld voor eigen rekening		052 Debiteuren wegens verplichtingen tot verkoop	
	2.000.000 ⟷	2.000.000	

6.11.2.6. 06 TERMIJNOVEREENKOMSTEN

Een onderneming koopt vandaag US $ 300.000 op termijn, tegen een koers van € 1,1 , om daarmee een betaling uit te voeren binnen twee maanden. Op het ogenblik van de overeenkomst moet het volgende geboekt worden:

065 Crediteuren wegens op termijn gekochte deviezen		064 Op termijn gekochte deviezen - te ontvangen	
	330.000 ⟷	330.000	

Op het ogenblik van de betaling, gebeurt de omgekeerde boeking. De verrichting wordt geboekt op het debet van de rekening leveranciers tegenover het credit van de rekening kredietinstellingen.

Het koersverschil wordt afgeboekt hetzij op de rekening 654 (nadelig) hetzij op de rekening 75 (voordelig).

6.11.2.7. 07 GOEDEREN EN WAARDEN VAN DERDEN GEHOUDEN DOOR DE ONDERNEMING

Onderneming Z ontvangt van de fabrikant 20 toestellen in consignatie (eenheidsprijs € 15.000).

073 Committenten en deponenten van goederen en waarden		072 Goederen en waarden door derden in bewaring, in consignatie of in bewerking gegeven	
	300.000 ⟷	300.000	

De voorraad goederen in consignatie moet niet in de goederenvoorraad opgenomen worden.

De boeking gebeurt op basis van de pro forma-factuur van de goederen in consignatie.

6.11.3. VERMELDINGEN IN DE JAARREKENING

- **In de toelichting**

  - Artikel 25 § 3 K.B. 30/01/01 bepaalt het volgende:

    In de toelichting worden per soort de rechten en verplichtingen vermeld die niet in de balans voorkomen en die het vermogen, de financiële positie of het resultaat van de onderneming aanmerkelijk kunnen beïnvloeden.

    Belangrijke rechten en verplichtingen, die niet kunnen becijferd worden, krijgen op een passende wijze een vermelding in de toelichting.

  - Onder Niet in de balans opgenomen rechten en verplichtingen:

    - De volgende gegevens met betrekking tot niet in de balans opgenomen rechten en verplichtingen:

      - het bedrag van de persoonlijke zekerheden die door de onderneming gesteld of onherroepelijk beloofd werden als waarborg voor schulden of verplichtingen van derden, met afzonderlijke vermelding van de door de onderneming geëndosseerde handelseffecten in omloop, van de door de onderneming getrokken of voor aval getekende handelseffecten en ook het maximumbedrag ten belope waarvan andere verplichtingen van derden door de onderneming gewaarborgd zijn;

      - het bedrag van de zakelijke zekerheden die door de onderneming gesteld werden of onherroepelijk beloofd op haar eigen activa, als waarborg voor eigen schulden en verplichtingen enerzijds en voor schulden en verplichtingen van derden anderzijds, met volgende vermeldingen:

        - wat de hypotheken betreft, de boekwaarde van de bezwaarde activa en het bedrag van de hypothecaire inschrijving;
        - wat het pand op het handelsfonds betreft, het bedrag van de inschrijving;
        - wat het pand (met inbegrip van het eigendomsvoorbehoud) betreft op andere activa, de boekwaarde van de in pand gegeven activa;
        - wat de zekerheden betreft op nog door de onderneming te verwerven activa, het bedrag van de betrokken activa;

      - de goederen en waarden gehouden door derden in hun naam maar ten bate en op risico van de onderneming, voor zover deze goederen en waarden niet in de balans opgenomen zijn;

      - de belangrijke verplichtingen tot aan- of verkoop van vaste activa, uitgesplitst naar verplichtingen tot aankoop en verplichtingen tot verkoop;

      - het bedrag van de termijnverrichtingen, met afzonderlijke vermelding van het bedrag van de gekochte (te ontvangen) goederen, van de verkochte (te leveren) goederen, van de gekochte (te ontvangen) deviezen en van de verkochte (te leveren) deviezen;

    - Inlichtingen over de technische waarborgen verbonden met reeds gepresteerde verkopen of diensten.

    - Inlichtingen over belangrijke hangende geschillen en andere belangrijke verplichtingen die hierboven niet bedoeld zijn.

    - Indien ten behoeve van de personeels- of directieleden van de onderneming voorzien is in een aanvullend rust- of overlevingspensioen, een beknopte beschrijving van deze regeling met

opgave van de maatregelen die de onderneming genomen heeft om de daaruit voortvloeiende kosten te dekken. Wat de pensioenen betreft die door de onderneming zelf gedragen worden, moet u het bedrag van de verplichtingen schatten die voortvloeien uit reeds gepresteerd werk, met een korte beschrijving van de wijze waarop dit bedrag berekend wordt.

- Onder Betrekkingen met verbonden ondernemingen en met ondernemingen waarmee een deelnemingsverhouding bestaat; persoonlijke en zakelijke zekerheden (code 9381)

  - Door de onderneming gestelde of onherroepelijk beloofde persoonlijke en zakelijke zekerheden als waarborg voor schulden of verplichtingen van verbonden ondernemingen.

  - Door verbonden ondernemingen gestelde of onherroepelijk beloofde persoonlijke en zakelijke zekerheden als waarborg voor schulden of verplichtingen van de onderneming.