

COMMISSIE VOOR BOEKHOUDKUNDIGE NORMEN

CBN-advies 2010/22 - Boekingswijze van een voorschot op de verdeling van het netto-actief

Advies van 10 november 2010

Aan de Commissie werd een verzoek om een advies voorgelegd over de boekhoudkundige verwerking van de toekenning aan de vennoten van een in vereffening gestelde vennootschap, van een voorschot op het netto-actief dat hen zal toekomen bij de afsluiting van de vereffening.

Krachtens het Wetboek van Vennootschappen onderscheiden de uitkeringen aan de vennoten in het kader van de vereffening van een vennootschap, zich van de uitkeringen die tijdens het vennootschapsleven worden verricht, in die zin dat:

- enerzijds, het slechts gaat om voorschotten op het te verdelen netto-actief, aangezien - krachtens artikel 190, § 2 Wetboek van Vennootschappen - de definitieve uitkering aan de vennoten slechts kan plaatsvinden na betaling van de schulden of consignatie van de nodige gelden om die te voldoen;
- anderzijds, de rekeningen van de vereffening pas worden goedgekeurd en aan de vereffenaars pas kwijting wordt verleend voor de wijze waarop zij hun taak hebben vervuld, na afloop van de vereffening (artikel 194 Wetboek van Vennootschappen).

Uit beide vaststellingen vloeit voort dat de voorschotten aan de vennoten op de verdeling van het netto-actief - in tegenstelling met de uitkering van het eigen vermogen tijdens het vennootschapsleven - niet (rechtstreeks of via de resultaatverwerking) mogen worden toegerekend aan de verschillende betrokken posten van het eigen vermogen.

Tegen die achtergrond kunnen, volgens de Commissie, twee benaderingen worden onderscheiden:

- een eerste benadering houdt in dat het bedrag van het toegekende voorschot als voorschot op de verdeling onder de activa wordt geboekt. In deze balansvoorstelling is er geen impact op het eigen vermogen van de betrokken vennootschap;
- een tweede benadering houdt in dat het bedrag van het toegekende voorschot op zichtbare wijze, globaal wordt afgetrokken van het "eigen vermogen".

De Commissie is van oordeel dat de voorkeur moet worden gegeven aan de tweede benadering. De vraag rijst immers of de sommen die als voorschot worden toegekend op de uitkering daadwerkelijk een actief vormen. Bij een normale gang van zaken zal daaruit in de toekomst geen inkomstenstroom voortvloeien die gunstig is voor de onderneming. Bovendien sluit het

bedrag van het eigen vermogen waarin die tweede benadering resulteert, nauwer aan bij de realiteit.

De voorschotten op de verdeling van het netto-actief dienen bijgevolg tot bij de sluiting van de vereffening, in de boekhouding onder een afzonderlijke rekening van de klasse 1, meer bepaald rekening 19 *Voorschot aan de vennoten op de verdeling van het netto-actief (-)*, te worden geboekt, zonder onderscheid al naar gelang deze voorschotten betrekking hebben op het maatschappelijk kapitaal, de uitgiftepremies of de reserves.

Na afloop van de vereffening, wordt rekening 19 *Voorschot aan de vennoten op de verdeling van het netto-actief (-)* gesaldeerd door het debiteren van de verschillende betrokken rekeningen van het eigen vermogen.

In het kader van die benadering worden de verschillende verrichtingen als volgt verwerkt:

- wanneer wordt beslist om een voorschot uit te keren aan de vennoten:

19 Voorschot aan de vennoten op de verdeling van het netto-actief (-)

aan 489 Andere diverse schulden

489 Andere diverse schulden

aan [453 Ingehouden voorheffingen¹]

550 Kredietinstellingen: rekening-courant

- na afloop van de vereffening:

100 Geplaatst kapitaal

11 Uitgiftepremies

13 Reserves

[14 Overgedragen winst]

aan 19 Voorschot aan de vennoten op de verdeling van het netto-actief (-)

Aan de Commissie werd eveneens gevraagd hoe het voorschot op de verdeling van het netto-actief in hoofde van de vennootschap-aandeelhouder dient te worden geboekt.

¹ In het geval er roerende voorheffing verschuldigd is op de liquidatiebonus (zie Wetboek Inkomstenbelastingen 1992 en het koninklijk besluit tot uitvoering van het Wetboek Inkomstenbelastingen 1992).

De Commissie is van oordeel dat de verantwoordelijkheid voor de juiste boekhoudkundige verwerking bij het bestuursorgaan ligt.

Indien het risico dat de vereffenaar het voorschot nog zou terugvorderen quasi nihil is, dan mag het voorschot onmiddellijk worden afgeboekt van de boekwaarde van de aandelen. Ingeval het voorschot de boekwaarde van de aandelen overschrijdt, dan dient dat deel in resultaat te worden genomen. Het bestuursorgaan dient te beoordelen of hierbij een vermelding in de toelichting dient te gebeuren.

550 Kredietinstellingen: rekening-courant

[6700 Verschuldigde of gestorte belastingen en voorheffingen²]

aan 28 Financiële vaste activa

of 51 Aandelen

[76 Uitzonderlijke opbrengsten]

In het uitzonderlijke geval dat er een reële kans bestaat dat de vereffenaar het voorschot nog zou terugvorderen, dient de vennootschap een schuld te erkennen ten belope van het ontvangen voorschot. In principe kan de vereffenaar het voorschot immers nog terugvorderen indien zou blijken dat de resterende activa van de vennootschap in vereffening ontoereikend zijn om haar schulden aan te zuiveren. Dit zal echter, zoals gezegd, slechts uitzonderlijk voorvallen, aangezien de vereffenaar aansprakelijk is voor de tekortkomingen in zijn bestuur³.

550 Kredietinstellingen: rekening-courant

aan 489 Andere diverse schulden⁴

Dit advies vervangt advies 170/2⁵.

² In het geval er roerende voorheffing werd ingehouden.

³ Artikel 192 W. Venn. De vereffenaar zal er zich bijgevolg voor behoeden een te groot voorschot toe te kennen aan de aandeelhouders.

⁴ Na afloop van de vereffening, dient deze schuld afgeboekt te worden en in resultaat te worden genomen (voor het gedeelte dat men effectief ontvangt).

⁵ Advies 170/2 "Boekingswijze van een voorschot op de verdeling van het netto-actief", *Bulletin CBN*, nr. 45, februari 1999, 17-18.