

Balans

CBN over de schrapping van de uitzonderlijke resultaten

Auteur(s): Stefaan Van
Crombrugge

Editie: 767 p. 7

Publicatiedatum: 31 augustus 2016

CBN over de schrapping van de uitzonderlijke resultaten

De nieuwe modellen van de resultatenrekening, die in bijlage zijn opgenomen bij de nieuwe Europese Accountancyrichtlijn (Richtlijn 2013/34/EU van 26 juni 2013), voorzien niet meer in rubrieken voor de uitzonderlijke opbrengsten en de uitzonderlijke kosten. Deze resultaten moeten voortaan worden gekwalificeerd als bedrijfsresultaten of als financiële resultaten, naargelang van hun aard (Verslag aan de Koning vóór het KB van 18 december 2015, *BS* 30 december 2015, p. 80383, commentaar op art. 12).

Het KB van 18 december 2015 heft dan ook de rubrieken van de resultatenrekening m.b.t. de uitzonderlijke opbrengsten en kosten op (*Ibidem*, p. 80380). Maar om deze opbrengsten en kosten met uitzonderlijk karakter te onderscheiden van andere bedrijfsopbrengsten en -kosten of financiële opbrengsten en kosten die voortvloeien uit de gewone activiteit van de vennootschap, en opdat de uitzonderlijke resultaten blijvend zichtbaar zouden zijn in de resultatenrekening, voegt het KB nieuwe rubrieken in, die de niet-recurrente aard van deze opbrengsten en kosten benadrukken (*Ibidem*, p. 80386, commentaar op art. 23).

De Commissie voor Boekhoudkundige Normen heeft hierover een kort ontwerpadvies uitgebracht (Ontwerpadvies van 6 juli 2016 - Uitzonderlijke resultaten : wijzigingen door het koninklijk besluit van 18 december 2015). Dit ontwerpadvies voegt nauwelijks iets wezenlijks toe aan wat men in het Verslag aan de Koning vóór het KB van 18 december 2015 over deze aangelegenheid kan lezen, en waarvan wij het voornaamste zojuist reeds hebben aangehaald.

Geen inhoudelijke wijziging

De Commissie wijst erop dat de uitzonderlijke resultaten worden geschrapt als afzonderlijke rubriek van de resultatenrekening en worden ondergebracht onder de bedrijfsresultaten dan wel de financiële resultaten. Ze worden voortaan aangeduid als niet-recurrente resultaten, maar zonder dat op inhoudelijk vlak, i.e. met betrekking tot de kwalificatie, een verandering plaatsvindt (Ontwerpadvies, nr. 1, in fine).

De Commissie merkt wat verder, in dezelfde geest, op dat de wetswijziging slechts de indeling van de resultatenrekening betreft, waarbij de uitzonderlijke resultaten voortaan moeten worden gekwalificeerd ofwel als bedrijfsresultaat ofwel als financieel resultaat

(Ontwerpadvies, nr. 5).

Toepassingsgebied

De Commissie verduidelijkt dat zowel het volledige schema als het verkorte schema van de resultatenrekening aanpassingen ondergaan door de schrapping van de uitzonderlijke resultaten en de invoeging van nieuwe rubrieken die de niet-recurrente aard van deze bedrijfs- of financiële resultaten benadrukken. Zij wijst erop dat dit mutatis mutandis ook geldt voor het microschema van de resultatenrekening (Ontwerpadvies, nr. 4).

Voorbeeld

De Commissie herneemt bijna letterlijk het voorbeeld van de herstructureringskosten, dat in het Verslag aan de Koning vóór het KB van 18 december 2015 wordt gegeven (Verslag aan de Koning vóór het KB van 18 december 2015, *BS* 30 december 2015, p. 80383, commentaar op art. 12).

Herstructureringskosten kunnen van verschillende aard zijn : uitzonderlijke afschrijvingen, studiekosten, verhuizingskosten, opzeggingsvergoedingen, kosten voor herscholing van het personeel, aankoop van nieuw materieel, voorzieningen voor kosten, enzovoort. Naar aanleiding van het schrappen van de rubriek uitzonderlijke kosten in de resultatenrekening moeten deze kosten worden geboekt naargelang hun aard als bedrijfskost dan wel als financiële kost. Hun boeking aan de actiefzijde met de bedoeling ze te verdelen over latere boekjaren, vindt plaats door ze ondubbelzinnig en globaal in mindering te brengen van respectievelijk de bedrijfskosten of de financiële kosten (Ontwerpadvies, nr. 6).

Overzicht van de rekeningen

Het KB van 18 december 2015 brengt ook een aantal wijzigingen aan in de bijlage bij het KB van 12 september 1983 tot bepaling van de minimumindeling van een algemeen rekeningenstelsel. De Commissie geeft in haar ontwerpadvies een overzicht van de rekeningen die betrekking hebben op de niet-recurrente resultaten (zie ook *Balans* nr. 756, 1).

Toelichting

Voortaan moeten het bedrag en de aard van de opbrengsten en kosten die van uitzonderlijke omvang zijn of slechts uitzonderlijk voorkomen, in de toelichting worden opgenomen op een meer opgedeelde wijze, die aangepast is aan de structuur volgens welke zij in het aangepaste schema van de resultatenrekening zijn opgenomen onder de niet-recurrente bedrijfs- of financiële resultaten.

De Commissie wijst erop dat een uitzonderlijk hoge omzet, bijvoorbeeld als gevolg van een eenmalige zeer grote bestelling, nog steeds onder de rekening 70 *Omzet* moet worden opgenomen op grond van de definitie van omzet zoals geformuleerd in artikel 95 KB/W.Venn. Maar zoals vroeger blijft wel de verplichting bestaan om, in voorkomend geval, aanvullende inlichtingen te verstrekken in de toelichting, wanneer dit noodzakelijk is om te voldoen aan de vereiste van het getrouw beeld (art. 24 KB/W.Venn.) (Ontwerpadvies, nr. 7).