3 - Voorraden en bestellingen in uitvoering

INDELING

De voorraden en bestellingen in uitvoering worden onderverdeeld in de volgende categorieën:

|  |  |
| --- | --- |
| A. VOORRADEN | REKENING |
| 1. Grond- en hulpstoffen | 30 en 31 |
| 2. Goederen in bewerking | 32 |
| 3. Gereed product | 33 |
| 4. Handelsgoederen | 34 |
| 5. Onroerende goederen bestemd voor verkoop | 35 |
| 6. Vooruitbetalingen | 36 |
| B. BESTELLINGEN IN UITVOERING | 37 |

De verschillende rubrieken zijn:

* het onderhanden werk dat voor rekening van een derde op bestelling wordt uitgevoerd en waarvoor nog geen oplevering is gebeurd;
* de goederen in bewerking die voor rekening van een derde op bestelling worden gemaakt en die nog niet geleverd werden;
* dienstprestaties die voor rekening van een derde op bestelling worden uitgevoerd en die nog niet werden geleverd.

*VOORRADEN EN BESTELLINGEN IN UITVOERING*

A. Begrip

Voorraden en bestellingen in uitvoering zijn bezittingen die deel uitmaken van de exploitatiecyclus van de onderneming. Zij worden ofwel:

* geconsumeerd bij eerste verbruik;
* verkocht zonder verdere bewerking;
* verkocht na afloop van een lopend of voltooid productieproces.

Dit verklaart onmiddellijk waarom:

* de voorraden – als eigendom1 van de onderneming – op de balans voorkomen onder de categorie vlottende activa;
* de aankopen van voorraden en de voorraadwijziging aangemerkt worden als bedrijfsresultaten.

Inzake de waardering van de voorraden moet de aanschaffings- of vervaardigingsprijs aan de marktwaarde of realisatiewaarde getoetst worden.

B. Indeling

De voorraden en bestellingen in uitvoering worden onderverdeeld in de volgende categorieën:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| A. | Voorraden | |
|  | 1. | Grond- en hulpstoffen |
|  | 2. | Goederen in bewerking |
|  | 3. | Gereed product |
|  | 4. | Handelsgoederen |
|  | 5. | Onroerende goederen bestemd voor verkoop |
|  | 6. | Vooruitbetalingen |
| B. | Bestellingen in uitvoering | |

C. Algemene benadering

1. Handelgoederen, grond- en hulpstoffen

Aankopen van handelsgoederen, grond- en hulpstoffen worden als kosten ten laste van de resultatenrekening geboekt. Op het moment dat de voorraden geactiveerd worden, wordt de rekening voorraadwijzigingen tegengeboekt.

Deze boeking corrigeert in principe de kostenrekening om zo de kosten van de verkochte of verbruikte goederen te verkrijgen. De actiefrekening Voorraden vertegenwoordigt dus in principe de *‘nog niet verbruikte of opgeslagen kosten’.*

Boekingsschema

Eindvoorraad > Beginvoorraad

*Voorbeeld*

* Beginvoorraad handelsgoederen = 2 500 EUR
* Eindvoorraad handelsgoederen = 3 750 EUR

Graphical user interface

Description automatically generated with low confidence

Eindvoorraad < Beginvoorraad

*Voorbeeld*

* Beginvoorraad handelsgoederen = 3 750 EUR
* Eindvoorraad handelsgoederen = 2 500 EUR

A picture containing table

Description automatically generated

2. Goederen in bewerking en gereed product

De voorraadwijziging van de voorraden goederen in bewerking en gereed product gebeurt via een opbrengstenrekening omdat deze voorraden betrekking hebben op opgeslagen productie (= omzet). De actiefrekeningen vertegenwoordigen als het ware *‘opbrengsten die nog niet werden gerealiseerd’.*

Boekingsschema

Eindvoorraad > Beginvoorraad

*Voorbeeld*

* Beginvoorraad handelsgoederen = 2 500 EUR
* Eindvoorraad handelsgoederen = 3 750 EUR

Text

Description automatically generated with medium confidence

Beginvoorraad > Eindvoorraad

*Voorbeeld*

* Beginvoorraad handelsgoederen = 3 750 EUR
* Eindvoorraad handelsgoederen = 2 500 EUR

Table

Description automatically generated with medium confidence

D. WAARDERINGSGRONDSLAGEN

In verband met de waardering van de voorraden en bestellingen in uitvoering kunnen we ze in de volgende groepen indelen:

a. – grond- en hulpstoffen (voorraden)

– handelsgoederen

– onroerende goederen bestemd voor verkoop

b. – gereed product

c. – goederen in bewerking

– bestellingen in uitvoering

A. WAARDERING VAN DE GOEDEREN IN BEWERKING

*1. Specifieke waarderingsregels die van toepassing zijn op de waardering van deze voorraden (KB/WVV)*

* art. 69: De goederen in bewerking worden onverminderd de toepassing van art. 31, eerste en derde lid gewaardeerd tegen vervaardigingsprijs.
* art. 70, 1ste lid: Ten aanzien van de goederen in bewerking en bestellingen in uitvoering worden waardeverminderingen toegepast als hun vervaardigingsprijs vermeerderd met het geraamde bedrag van de nog te maken kosten hoger is dan de nettoverkoopprijs op datum van de jaarafsluiting of dan de in de overeenkomst bedongen prijs.
* art. 70, 3de lid: Er worden aanvullende waardeverminderingen geboekt op de activa bedoeld in art. 69 en in het eerste en het tweede lid van onderhavig artikel 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.

A. Waardering tegen vervaardigingsprijs

Op grond van artikel 3:15 KB/WVV kan men onder vervaardigingsprijs verstaan:

a) Waardering tegen full-cost (volledige kostprijs)

Hierin zijn de volgende elementen begrepen:

* aanschaffingsprijs grondstoffen;
* aanschaffingsprijs verbruiksgoederen;
* aanschaffingsprijs hulpstoffen, productiekosten die rechtstreeks aan het individuele product of aan de productengroep toerekenbaar zijn zoals:
  + de loonkosten,
  + de machinekosten enz.;
* 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. Deze kosten bevatten de groep van algemene kosten.

b) Waardering tegen direct-cost (directe kosten)

Bij deze methode worden alleen de rechtstreeks aan het individuele product of aan de productengroep toewijsbare kosten als kostprijs beschouwd. De overheadkosten die geen rechtstreeks aanwijsbare band met het product of de productengroep hebben, worden beschouwd als periodekosten die gedekt moeten worden door de marge tussen verkoopprijs en direct-cost.

De ondernemingen gebruiken vooral een methode die het midden houdt tussen beide methodes en die aangepast is aan de specifieke structuren van de onderneming.

Merk hierbij op dat volgens art. 37 de full-cost de regel is en de direct-cost de uitzondering aangezien het gebruik van deze laatste methode expliciet vermeld moet worden in de toelichting.

Aangezien men bij deze groep van voorraden meestal te maken heeft met producten die continu of in relatief belangrijke reeksen geproduceerd worden en die bij hun afwerking direct overgebracht worden naar de voorraad gereed product zal het aannemen van ofwel de full-cost- ofwel de direct-costmethode verschillen meebrengen inzake de waardering op het einde van het boekjaar.

Tijdens het boekjaar zelf komen er in de algemene boekhouding normaliter geen bewegingen voor op de rekening goederen in bewerking. Die komen wel voor in de analytische boekhouding van de onderneming voor zover ze over een dergelijke boekhouding beschikt.

Beschouwen wij nu wat de gevolgen zijn voor de boekhouding van een:

* waardering tegen full-cost
  + *toepassing art. 69*

De waardering zal hier gebeuren tegen het bedrag van de gemaakte directe en toegerekende kosten op basis van de hiervoor gegeven omschrijving van de full-costmethode.

Om na te gaan of dit artikel van toepassing is moet men de som maken van de gemaakte en toegerekende kosten en de nog te maken en toe te rekenen kosten alvorens het product gereed komt.

Deze som moet men dan vergelijken met de nettoverkoopprijs die op de datum van de jaarafsluiting voor de producten verkregen kan worden.

De volgende mogelijkheden kunnen zich voordoen:

* full-cost < nettoverkoopprijs: geen waardevermindering toe te passen;
* full-cost = nettoverkoopprijs: geen waardevermindering toe te passen;
* full-cost > nettoverkoopprijs: waardevermindering te boeken voor verschil tussen nettoverkoopprijs en full-cost.
  + *toepassing art. 70*

Dit artikel is van toepassing wanneer de producten zeer sterk in waarde dalen, wegens wijzigingen in de mode of het op de markt verschijnen van nieuwe producten. Voor deze producten moet dan een aanvullende waardevermindering geboekt worden om hun waarde te brengen op het peil van hun werkelijke marktwaarde.

* waardering tegen direct-cost

Aangezien bij deze techniek alleen de rechtstreeks toewijsbare kosten aan het product of de productgroep toegerekend worden, zullen de goederen in bewerking tegen direct-cost gewaardeerd worden.

Aangezien de direct-cost in de praktijk steeds lager is dan de full-cost en bij deze methode de onrechtstreekse productiekosten als periodekosten worden beschouwd, zal art. 70, 1ste lid praktisch nooit van toepassing zijn. Art. 3:21, al. 3 KB/WVV is van toepassing wanneer de realisatiewaarde van deze goederen lager is dan de direct-cost.

B. WAARDERING VAN ONROERENDE GOEDEREN BESTEMD VOOR DE VERKOOP

*1. Specifieke waarderingsregels die van toepassing zijn op de onroerende goederen bestemd voor de verkoop*

* art. 3:47 KB/WVV: § 1. De grond- en hulpstoffen, het gereed product, de handelsgoederen en de voor verkoop bestemde gebouwen worden gewaardeerd tegen aanschaffingswaarde of tegen de marktwaarde op balansdatum als die lager is.

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

§ 2. De goederen in bewerking worden, onverminderd de toepassing van artikel 70, gewaardeerd tegen vervaardigingsprijs.

* art. 3:48 KB/WVV: Ten aanzien van de goederen in bewerking worden waardeverminderingen toegepast, als hun vervaardigingsprijs, vermeerderd met het geraamde bedrag van de nog te maken kosten hoger is dan de nettoverkoopprijs op de datum van de jaarafsluiting.

Er worden aanvullende waardeverminderingen geboekt op de activa bedoeld in artikel 69 en in het eerste lid van dit artikel, 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.

* art. 38: In de aanschaffingswaarde van immateriële en materiële vaste activa mag de rente op vreemd vermogen dat wordt gebruikt voor hun financiering worden opgenomen, maar slechts voor zover zij betrekking heeft op de periode die de bedrijfsklaarheid van deze vaste activa voorafgaat.

In de vervaardigingsprijs van voorraden en herstellingen in uitvoering mag de rente op vreemd vermogen dat wordt gebruikt voor hun financiering slechts worden opgenomen 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.

*2. Commentaar*

Hoewel art. 3:47 KB/WVV zegt dat deze goederen gewaardeerd moeten worden tegen aanschaffingsprijs kan men stellen dat voor de bouwondernemingen, die voor eigen rekening onroerende goederen bestemd voor de verkoop oprichten, de aanschaffingswaarde vervangen moet worden door de vervaardigingsprijs aangezien zij zelf de werken realiseren.

In deze optiek mag men eveneens aannemen dat het gedeelte van art. 38 dat betrekking heeft op het incorporeren van de rente in de vervaardigingsprijs ook van toepassing is op deze onroerende goederen.

Het rentebedrag dat toegerekend mag worden, slaat enkel op het bedrag aan rente betaald op het vreemd vermogen dat betrekking heeft op deze goederen, tijdens de uitvoeringstermijn voor zover die langer is dan één jaar.

Aangezien er zich inzake onroerende goederen bestemd voor de verkoop diverse gevallen voordoen, zal hierna een onderscheid gemaakt worden naar:

1) Terreinen die door de onderneming aangekocht worden om door haar verkaveld en uitgerust te worden met de nodige wegen en nutsvoorzieningen om daarna als bouwgrond (en/of bebouwd) verkocht te worden.

2) Verkavelde terreinen die door de onderneming aangekocht worden en na bebouwing weer verkocht worden.

3) Gebouwen die door de onderneming aangekocht worden om na een grondige verbouwing en/of restauratie weer verkocht te worden.

*Eerste geval: Terreinen die door de onderneming aangekocht worden om door haar verkaveld en uitgerust te worden met de nodige wegen en nutsvoorzieningen om daarna als bouwgrond (en/of bebouwd) verkocht te worden*

Wat betreft de waardering van deze goederen moeten wij een onderscheid maken tussen enerzijds de waarde van de terreinen en anderzijds de waarde van het gebouw.

C. DE WAARDERING EN DE BOEKHOUDKUNDIGE VERWERKING VAN DE BESTELLINGEN IN UITVOERING

*1. Specifieke waarderingsregels die van toepassing zijn op de bestellingen in uitvoering*

* art. 3:15, al. 2 en 3 KB/WVV

‘In de vervaardigingsprijs van activa mag geen rente worden opgenomen op vreemd vermogen dat wordt gebruikt voor de financiering van hun aanschaffing, constructie of productie. Deze rente mag evenwel worden opgenomen in de vervaardigingsprijs van voorraden en bestellingen in uitvoering waarvan de productie of de uitvoering meer dan één jaar bestrijkt en voor zover de rente op de normale productieperiode van deze voorraden of de normale uitvoeringstermijn van deze bestellingen betrekking heeft. Het opnemen van de rente in de vervaardigingsprijs wordt bij de waarderingsregels in de toelichting vermeld.’

* art. 3:49, eerste lid KB/WVV

‘De bestellingen in uitvoering worden gewaardeerd tegen vervaardigingsprijs vermeerderd, naarmate de produktie 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 worden beschouwd; een vennootschap, VZW, IVZW of stichting kan echter ook als regel aannemen de bestellingen in uitvoering of bepaalde soorten daarvan op de balans te blijven boeken tegen hun vervaardigingsprijs.’

* art. 3:49, tweede lid KB/WVV

‘De bestellingen in uitvoering mogen rechtstreeks worden gecompenseerd met de ontvangen vooruitbetalingen per overeenkomst, waarbij ofwel het debetsaldo wordt gepresenteerd als bestelling in uitvoering ofwel het creditsaldo wordt gepresenteerd als ontvangen vooruitbetaling. Bij het begin van elk boekjaar wordt de saldering tegen geboekt. In geval gebruik wordt gemaakt van deze mogelijkheid tot compensatie worden de bedragen vóór saldering in de toelichting vermeld.’

* art. 3:49, derde lid KB/WVV

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

* art. 3:49, vierde lid KB/WVV

‘Voor de risico’s en kosten verbonden aan de verdere uitvoering van deze bestellingen worden, overeenkomstig de artikelen 3:11, 3:29, 3:31, 3:32 en 3:33 voorzieningen gevormd, voor zover deze risico’s niet zijn gedekt door waardeverminderingen, geboekt met toepassing van artikel 3:50.’

* art. 3:48, eerste lid KB/WVV

‘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 netto-verkoopprijs op de datum van de jaarafsluiting of dan in de overeenkomst bedongen prijs.’

*WAARDERINGSWIJZEN VAN DE WERKEN*

Betreffende de waardering van bestellingen in uitvoering stellen zich de volgende problemen:

1° Het probleem van de eigenlijke waardering

Volgens art. 3:49, 1ste lid KB/WVV moeten de bestellingen in uitvoering steeds gewaardeerd worden tegen vervaardigingsprijs. Volgens de bepaling van de vervaardigingsprijs (art. 37, 1ste lid) kan dit inhouden:

a) een waardering volgens de full-costmethode (integralekostenmethode) ;

b) een waardering volgens de direct-costmethode (variabele kostencalculatie of een variante hierop die in het bouwbedrijf meer gebruikt wordt nl. de directekostencalculatie.)

2° Het probleem van het moment waarop het resultaat van een bepaald werk berekend wordt

In toepassing van de IAS/IFRS(1)-norm nr. 11 maakt art. 71, 1ste lid een onderscheid tussen 2 methodes voor de bepaling van het resultaat, nl.:

* de ‘percentage of completion method’: waarbij het resultaat opgenomen wordt naargelang de voortgang van het werk;
* de ‘completed contract method’: waarbij de opname van het resultaat verlegd wordt naar het einde van het werk, d.w.z. naar de voorlopige oplevering.

Hoewel niet vermeld in art. 70 moeten wij hier nog een methode vermelden die veel toegepast wordt in kleinere en middelgrote ondernemingen. Deze methode bestaat erin dat alle gefactureerde werken onmiddellijk als een opbrengst beschouwd worden zonder daarom aan de voorschriften inzake de ‘percentage of completion method’ te voldoen. Deze methode omvat uiteraard een jaarlijkse bepaling van het resultaat.

Bespreking van de onderscheiden methodes inzake de waardering en de boekhoudkundige verwerking van de bestellingen in uitvoering

a) ‘Completed contract method’

(Toerekenen van de winst aan de periode van afwerking)

1

Goederen in consignatie, in bewaring of op zicht blijven deel uitmaken van de voorraad van de eigenaar tot ze door de bemiddelaar worden verkocht. Dit geldt tevens voor de goederen in bewerking.

30 - Grondstoffen

OMSCHRIJVING

Deze rubriek omvat de voorraden aan grondstoffen en bouwmaterialen. Wat betreft de waardering van deze voorraden verwijzen wij naar de algemene bespreking.

Over het algemeen worden hiermee bedoeld de stoffen die men in een bepaald product terugvindt en er de basiselementen, ingrediënten, van vormen.

INDELING

In het bouwbedrijf kan men de rubriek grondstoffen meer specifiek indelen naar

* de eigenlijke grondstoffen: zoals zand, grint en cement, die gebruikt worden voor het aanmaken van samengestelde stoffen zoals beton en mortel. Onder deze categorie kan men ook de stoffen groeperen die gebruikt worden voor het aanmaken van de mengelingen nodig voor het aanleggen van bitumineuze verhardingen van wegen;
* de bouwmaterialen: het betreft hier alle materialen die door de bouwondernemingen aangekocht worden om zonder verdere bewerking in het te realiseren bouwwerk verbruikt te worden.

CBN-advies

30 Grondstoffen

04/05/2016 – CBN-advies 2016/5 – Waardering van voorraden: gezamenlijke aankoop en doorverkoop per stuk

300 - Grondstoffen – aanschaffingswaarde

|  |  |
| --- | --- |
| *Grondstoffen – aanschaffingswaarde* | |
| *GEDEBITEERD VOOR* | *GECREDITEERD VOOR* |
| * Het bedrag van de voorraadwijziging (eindvoorraad > beginvoorraad) via credit:   *>>*rek. 6090*Voorraadwijzigingen – grondstoffen* | * Het bedrag van de voorraadwijziging (eindvoorraad < beginvoorraad) via debet:   *>>*rek. 6090*Voorraadwijzigingen – grondstoffen* |

CBN-advies

300 Grondstoffen – Aanschaffingswaarde

16/03/2011 – CBN-advies 2011/6 – Boekhoudkundige verwerking van de aankoop van goud en kunstwerken

04/05/2016 – CBN-advies 2016/5 – Waardering van voorraden: gezamenlijke aankoop en doorverkoop per stuk

309 - Grondstoffen – waardeverminderingen

|  |  |
| --- | --- |
| *Grondstoffen – waardeverminderingen* | |
| *GEDEBITEERD VOOR* | *GECREDITEERD VOOR* |
| * Het bedrag van de terugname van de geboekte waardeverminderingen via credit:   *>>*rek. 6311*Terugneming van waardeverminderingen op voorraden* | * Het bedrag van de geboekte waardeverminderingen via debet:   *>>*rek. 6310*Toevoeging waarde-verminderingen op voorraden* |

31 - Hulpstoffen, verbruiksgoederen

OMSCHRIJVING

Met hulpstoffen en verbruiksgoederen bedoelt men alle materialen en producten die door de ondernemingen gebruikt worden in het productieproces, maar niet blijvend in het werk verwerkt worden zoals verpakking en etiketten.

Men begrijpt hieronder eveneens alle kleine materialen die gebruikt worden om de grondstoffen gemakkelijker te kunnen verwerken zoals binddraad voor vlechtwerk, afstandhouders voor bewapening en lijmen.

CBN-advies

31 Hulpstoffen, verbruiksgoederen

04/05/2016 – CBN-advies 2016/5 – Waardering van voorraden: gezamenlijke aankoop en doorverkoop per stuk

310 - Hulpstoffen, verbruiksgoederen – aanschaffingswaarde

|  |  |
| --- | --- |
| *Hulpstoffen, verbruiksgoederen – aanschaffingswaarde* | |
| *GEDEBITEERD VOOR* | *GECREDITEERD VOOR* |
| * Het bedrag van de voorraadwijziging (eindvoorraad > beginvoorraad) via credit:   *>>*rek. 6091*Voorraadwijzigingen – Hulpstoffen* | * Het bedrag van de voorraadwijziging (eindvoorraad < beginvoorraad) via debet:   *>>*rek. 6091*Voorraadwijzigingen – Hulpstoffen* |

CBN-advies

310 Hulpstoffen, verbruiksgoederen – Aanschaffingswaarde

16/03/2011 – CBN-advies 2011/6 – Boekhoudkundige verwerking van de aankoop van goud en kunstwerken

04/05/2016 – CBN-advies 2016/5 – Waardering van voorraden: gezamenlijke aankoop en doorverkoop per stuk

319 - Hulpstoffen, verbruiksgoederen – waardeverminderingen

|  |  |
| --- | --- |
| *Hulpstoffen, verbruiksgoederen – waardeverminderingen* | |
| *GEDEBITEERD VOOR* | *GECREDITEERD VOOR* |
| * Het bedrag van de terugname van de geboekte waardeverminderingen via credit   *>>*rek. 6311*Terugneming van waardeverminderingen op voorraden* | * Het bedrag van de geboekte waardeverminderingen via debet:   *>>*rek. 6310*Toevoeging waarde-verminderingen op voorraden* |

32 - Goederen in bewerking

OMSCHRIJVING

Met deze term duidt men meestal de goederen aan die nog in een bepaaald stadium van het productieproces verkeren. In het algemeen is het een term die in hoofdzaak voorkomt in de industrie. In het bouwbedrijf is hij toepasselijk op die ondernemingen die een afdeling hebben die tevens bouwmaterialen produceert. Deze term mag geenszins verward worden met de bestellingen in uitvoering die de vroegere term werken in uitvoering vervangt.

CBN-advies

32 Goederen in bewerking

16/03/2011 – CBN-advies 2011/6 – Boekhoudkundige verwerking van de aankoop van goud en kunstwerken

15/06/2016 – CBN-advies 2016/9 – Verwerving van een bebost terrein

320 - Goederen in bewerking – aanschaffingswaarde

|  |  |
| --- | --- |
| *Goederen in bewerking – aanschaffingswaarde* | |
| *GEDEBITEERD VOOR* | *GECREDITEERD VOOR* |
| * Het bedrag van de voorraadwijziging (eindvoorraad > beginvoorraad) via credit:   *>>*rek. 712*Voorraadwijzigingen goederen in bewerking* | * Het bedrag van de voorraadwijziging (eindvoorraad < beginvoorraad) via debet:   *>>*rek. 712*Voorraadwijzigingen goederen in bewerking* |

CBN-advies

320 Goederen in bewerking – Aanschaffingswaarde

15/06/2016 – CBN-advies 2016/9 – Verwerving van een bebost terrein

329 - Goederen in bewerking – waardeverminderingen

|  |  |
| --- | --- |
| *Goederen in bewerking – waardeverminderingen* | |
| *GEDEBITEERD VOOR* | *GECREDITEERD VOOR* |
| * Het bedrag van de terugname van de geboekte waardeverminderingen via credit:   *>>*rek. 6311*Terugneming van waardeverminderingen op voorraden* | * Het bedrag van de geboekte waardeverminderingen via debet:   *>>*rek. 6310*Toevoeging waarde-verminderingen op voorraden* |

33 - Gereed product

OMSCHRIJVING

Deze term komt hoofdzakelijk voor in de industrie en duidt de producten aan die het volledige productieproces doorlopen hebben en in voorraad gehouden worden in afwachting van hun levering aan de klanten.

330 - Gereed product – aanschaffingswaarde

|  |  |
| --- | --- |
| *Gereed product – aanschaffingswaarde* | |
| *GEDEBITEERD VOOR* | *GECREDITEERD VOOR* |
| * Het bedrag van de voorraadwijziging (eindvoorraad > beginvoorraad) via credit:   *>>*rek. 713*Voorraadwijzigingen gereed product* | * Het bedrag van de voorraadwijziging (eindvoorraad < beginvoorraad) via debet:   *>>*rek. 713*Voorraadwijzigingen gereed product* |

339 - Gereed product – waardeverminderingen

|  |  |
| --- | --- |
| *Gereed product – waardeverminderingen* | |
| *GEDEBITEERD VOOR* | *GECREDITEERD VOOR* |
| * Het bedrag van de terugname van de geboekte waardeverminderingen via credit:   *>>*rek. 6311*Terugneming van waardeverminderingen op voorraden* | * Het bedrag van de geboekte waardeverminderingen via debet:   *>>*rek. 6310*Toevoeging waardever-minderingen op voorraden* |

34 - Handelsgoederen

OMSCHRIJVING

Het betreft hier goederen die niet door de onderneming verwerkt worden in een of ander product, maar die in de staat waarin ze aangekocht werden, weer verkocht worden. Dit is, bij wijze van voorbeeld, vooral toepasselijk op de kleinhandel waar de huizekomende goederen weer verkocht worden.

Dit betekent niet dat de goederen geen bewerking mogen ondergaan, wel is vereist dat hun karakteristieken niet veranderen (bijvoorbeeld een promotieverpakking).

CBN-advies

34 Handelsgoederen

16/03/2011 – CBN-advies 2011/6 – Boekhoudkundige verwerking van de aankoop van goud en kunstwerken

04/05/2016 – CBN-advies 2016/5 – Waardering van voorraden: gezamenlijke aankoop en doorverkoop per stuk

340 - Handelsgoederen – aanschaffingswaarde

|  |  |
| --- | --- |
| *Handelsgoederen – aanschaffingswaarde* | |
| *GEDEBITEERD VOOR* | *GECREDITEERD VOOR* |
| * Het bedrag van de voorraadwijzigingen (eindvoorraad > beginvoorraad) via credit:   *>>*rek. 6094*Voorraadwijzigingen handelsgoederen* | * Het bedrag van de voorraadwijzigingen (eindvoorraad < beginvoorraad) via debet:   *>>*rek. 6094*Voorraadwijzigingen handelsgoederen* |

CBN-advies

340 Handelsgoederen

12/01/2011 – CBN-advies 2011/4 – Boekhoudkundige verwerking van levering/ontvangst van handelsgoederen om niet

04/05/2016 – CBN-advies 2016/5 – Waardering van voorraden: gezamenlijke aankoop en doorverkoop per stuk

349 - Handelsgoederen – waardeverminderingen

|  |  |
| --- | --- |
| *Handelsgoederen – waardeverminderingen* | |
| *GEDEBITEERD VOOR* | *GECREDITEERD VOOR* |
| * Het bedrag van de terugname van de geboekte waardeverminderingen via credit   *>>*rek. 6311*Terugneming van waardeverminderingen op voorraden* | * Het bedrag van de geboekte waardeverminderingen via debet:   *>>*rek. 6310*Toevoeging waarde-verminderingen op voorraden* |

34 (vzw) - Handelsgoederen

De boekhoudkundige verwerking van goederenstocks in recyclagecentra, opgericht in de juridische vorm van een vereniging zonder winstoogmerk (vzw), werd behandeld in het advies NFP-3 van 19 december 2007 van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen.

Samengevat noteren we dat, in het geval van de door recyclagecentra in natura ontvangen giften, artikel 2, § 2 van het KB van 19 december 2003 van toepassing is. Goederen die worden geschonken of nagelaten aan de vereniging worden alleen maar in de boekhouding opgenomen als ze bestemd zijn voor het te gelde maken (verkoop): dat is in het algemeen het geval voor recyclagecentra. De boeking vindt plaats op het ogenblik van de inventaris of van het te gelde maken (verkoop) van de goederen, als die laatste de inventaris voorafgaat.

In het geval van partijen van ontvangen goederen die geen noemenswaardige eenheidswaarde vertegenwoordigen, mag de partij op haar globale waarde geëvalueerd worden.

Pro memorie, op grond van hetzelfde KB evalueert de vereniging de goederen die aan haar geschonken worden en die bestemd zijn om te gelde gemaakt (verkocht) te worden, op hun waarschijnlijke ‘verkoopwaarde’ op het ogenblik van de inventaris. Er moet een onderscheid worden gemaakt tussen enerzijds de geschonken, ‘in hun toestand verkoopbare’ goederen en anderzijds de geschonken goederen die moeten worden hersteld of redelijkerwijze niet verkoopbaar zijn. Volgens het advies van de CBN moeten enkel de in hun toestand verkoopbare goederen worden geïnventariseerd en gevaloriseerd. Andere goederen die nog niet klaar zijn voor de verkoop moeten enkel ‘pro memorie’ in de inventaris worden opgenomen, zonder waardebepaling. De vaststelling moet objectief en controleerbaar zijn.

De vereniging in kwestie moet vanzelfsprekend een geschikte administratieve controle organiseren m.b.t. de kwaliteit van de goederen, waardoor kan worden uitgemaakt of de goederen al of niet verkoopbaar zijn in die toestand.

35 - Onroerende goederen bestemd voor de verkoop

OMSCHRIJVING

Deze post komt voor bij immobiliënondernemingen en bouwondernemingen die in een of andere vorm aan bouwpromotie doen.

Hij omvat:

* de terreinen die door de onderneming aangekocht werden om door haar verkaveld en uitgerust te worden met de nodige wegen en openbare nutsvoorzieningen om daarna als bouwgrond (bebouwd of onbebouwd) verkocht te worden;
* de verkavelde terreinen die door de onderneming aangekocht werden om na bebouwing weer verkocht te worden;
* de gebouwen die door de onderneming aangekocht werden om na grondige verbouwing en/of restauratie weer verkocht te worden.

CBN-advies

35 Onroerende goederen bestemd voor de verkoop

30/09/2015 – CBN-advies 2015/8 – Boekhoudkundige verwerking van de aankoop van een onroerend goed bestemd voor verkoop

15/06/2016 – CBN-advies 2016/9 – Verwerving van een bebost terrein

350 - Onroerende goederen bestemd voor de verkoop – aanschaffingswaarde

|  |  |
| --- | --- |
| *Onroerende goederen bestemd voor de verkoop – aanschaffingswaarde* | |
| *GEDEBITEERD VOOR* | *GECREDITEERD VOOR* |
| In geval van aankoop   * Het bedrag van de voorraadwijzigingen (eindvoorraad > beginvoorraad) via credit:   *>>*rek. 6095*Voorraadwijzigingen onroerende goederen bestemd voor de verkoop*  Ingeval zelf opgericht door de onderneming   * Het bedrag van de voorraadwijzigingen (eindvoorraad > beginvoorraad) via credit:   *>>*rek. 715*Voorraadwijzigingen onroerende goederen bestemd voor de verkoop* | In geval van aankoop   * Het bedrag van de voorraadwijzigingen (eindvoorraad < beginvoorraad) via debet:   *>>*rek. 6095*Voorraadwijzigingen onroerende goederen bestemd voor de verkoop*  Ingeval zelf opgericht door de onderneming   * Het bedrag van de voorraadwijzigingen (eindvoorraad < beginvoorraad) via debet:   >> rek. 715 Voorraadwijzigingen onroerende goederen bestemd voor de verkoop |

CBN-advies

350 Onroerende goederen bestemd voor de verkoop – Aanschaffingswaarde

30/09/2015 – CBN-advies 2015/8 – Boekhoudkundige verwerking van de aankoop van een onroerend goed bestemd voor verkoop

15/06/2016 – CBN-advies 2016/9 – Verwerving van een bebost terrein

359 - Onroerende goederen bestemd voor de verkoop – waardeverminderingen

|  |  |
| --- | --- |
| *Onroerende goederen bestemd voor de verkoop – waardeverminderingen* | |
| *GEDEBITEERD VOOR* | *GECREDITEERD VOOR* |
| * Het bedrag van de terugname van de geboekte waardeverminderingen via credit:   *>>*rek. 6311*Terugneming van waardeverminderingen op voorraden* | * Het bedrag van de geboekte waardeverminderingen via debet:   *>>*rek. 6310*Toevoeging waardeverminderingen op voorraden* |

CBN-advies

359 Onroerende goederen bestemd voor de verkoop – Waardeverminderingen

30/09/2015 – CBN-advies 2015/8 – Boekhoudkundige verwerking van de aankoop van een onroerend goed bestemd voor verkoop

36 - Vooruitbetalingen op voorraadinkopen

OMSCHRIJVING

Deze rekening wordt gebruikt als de onderneming vooruitbetalingen verricht op aankopen waarvan een voorraad wordt aangelegd.

360 - Vooruitbetalingen op voorraadinkopen

|  |  |
| --- | --- |
| *Vooruitbetalingen op voorraadinkopen* | |
| *GEDEBITEERD VOOR* | *GECREDITEERD VOOR* |
| * Het bedrag van het voorschot factuur ontvangen van een leverancier via credit:   *>>*rek. 440*Leveranciers*   * Het bedrag van deze vooruitbetalingen gestort zonder boeking van het voorschot factuur via credit:   *>> de financiële rekeningen (klasse 5)* | * Het bedrag van de aangewende vooruitbetalingen bij levering en facturatie van de aankopen via debet:   *>>*rek. 440*Leveranciers* |

37 - Bestellingen in uitvoering

OMSCHRIJVING

Dit is de nieuwe term waarmee men algemeen de vroeger gebruikte term Werken in uitvoering aanduidt.

|  |
| --- |
| *INHOUD & OPMERKINGEN* |
| Deze rekening omvat de winst die gerealiseerd wordt op de basiskostprijs in vergelijking met de prijs die werd bedongen in de verkoopovereenkomst. Het is noodzakelijk dat deze winst vrij zeker is in functie van de voortgang van de werken en de verrichte prestaties.  (geciteerde tekst mag schuin)  Art. 3:49, 2de lid KB/WVV zegt: *‘De bestellingen in uitvoering mogen rechtstreeks worden gecompenseerd met de ontvangen vooruitbetalingen per overeenkomst, waarbij ofwel het debetsaldo wordt gepresenteerd als bestelling in uitvoering ofwel het creditsaldo wordt gepresenteerd als ontvangen vooruitbetaling. Bij het begin van elk boekjaar wordt de saldering tegen geboekt. In geval gebruik wordt gemaakt van deze mogelijkheid tot compensatie worden de bedragen vóór saldering in de toelichting vermeld.’*. |

CBN-advies

37 Bestellingen in uitvoering

10/10/2012 – CBN-advies 2012/15 – Bestellingen in uitvoering

07/09/2016 – CBN-advies 2016/14 – Bestellingen in uitvoering: wijzigingen door het koninklijk besluit van 18 december 2015

370 - Bestellingen in uitvoering – aanschaffingswaarde

|  |  |
| --- | --- |
| *Bestellingen in uitvoering – aanschaffingswaarde* | |
| *GEDEBITEERD VOOR* | *GECREDITEERD VOOR* |
| * Het bedrag van de voorraadwijzigingen (eindvoorraad > beginvoorraad) via credit:   *>>*rek. 7170*Voorraadwijzigingen bestellingen in uitvoering – aanschaffingswaarde* | * Het bedrag van de voorraadwijzigingen (eindvoorraad < beginvoorraad) via debet:   *>>*rek. 7170*Voorraadwijzigingen bestellingen in uitvoering – aanschaffingswaarde* |
| *INHOUD & OPMERKINGEN* | |
| Deze rekening omvat de winst die gerealiseerd wordt op de basiskostprijs in vergelijking met de prijs die werd bedongen in de verkoopovereenkomst. Het is noodzakelijk dat deze winst vrij zeker is in functie van de voortgang van de werken en de verrichte prestaties.  Art. 3:49, 2de lid KB/WVV zegt: *‘De bestellingen in uitvoering mogen rechtstreeks worden gecompenseerd met de ontvangen vooruitbetalingen per overeenkomst, waarbij ofwel het debetsaldo wordt gepresenteerd als bestelling in uitvoering ofwel het creditsaldo wordt gepresenteerd als ontvangen vooruitbetaling. Bij het begin van elk boekjaar wordt de saldering tegen geboekt. In geval gebruik wordt gemaakt van deze mogelijkheid tot compensatie worden de bedragen vóór saldering in de toelichting vermeld.’*. | |

CBN-advies

370 Bestellingen in uitvoering – Aanschaffingswaarde

06/07/2011 – CBN-advies 2011/17 – De boekhoudkundige verwerking van ‘onderzoeksfondsen’ in de jaarrekening van grote en zeer grote verenigingen en stichtingen

07/09/2016 – CBN-advies 2016/14 – Bestellingen in uitvoering: wijzigingen door het koninklijk besluit van 18 december 2015

371 - Bestellingen in uitvoering – toegerekende winst

|  |  |
| --- | --- |
| *Bestellingen in uitvoering – toegerekende winst* | |
| *GEDEBITEERD VOOR* | *GECREDITEERD VOOR* |
| * Het bedrag van de toegerekende winst (eindbedrag > beginbedrag) via credit:   *>>*rek. 7171*Voorraadwijzigingen bestellingen in uitvoering – toegerekende winst*  *>> In rekening gebrachte winst* | * Het bedrag van de toegerekende winst (eindbedrag < beginbedrag) via debet:   *>>*rek. 7171*Voorraadwijzigingen bestellingen in uitvoering – toegerekende winst*  *>> In rekening gebrachte winst* |
| *INHOUD & OPMERKINGEN* | |
| Art. 3:49, 2de lid KB/WVV zegt: *‘De bestellingen in uitvoering mogen rechtstreeks worden gecompenseerd met de ontvangen vooruitbetalingen per overeenkomst, waarbij ofwel het debetsaldo wordt gepresenteerd als bestelling in uitvoering ofwel het creditsaldo wordt gepresenteerd als ontvangen vooruitbetaling. Bij het begin van elk boekjaar wordt de saldering tegen geboekt. In geval gebruik wordt gemaakt van deze mogelijkheid tot compensatie worden de bedragen vóór saldering in de toelichting vermeld.’* | |

CBN-advies

371 Bestellingen in uitvoering – Toegerekende winst

06/07/2011 – CBN-advies 2011/17 – De boekhoudkundige verwerking van ‘onderzoeksfondsen’ in de jaarrekening van grote en zeer grote verenigingen en stichtingen

07/09/2016 – CBN-advies 2016/14 – Bestellingen in uitvoering: wijzigingen door het koninklijk besluit van 18 december 2015

379 - Geboekte waardeverminderingen (–) (11)

|  |  |
| --- | --- |
| *Geboekte waardeverminderingen (–) (11)* | |
| *GEDEBITEERD VOOR* | *GECREDITEERD VOOR* |
| * Het bedrag van de terugname van de geboekte waardevermindering via credit:   *>>*rek. 6311*Terugneming van waardeverminderingen op voorraden* | * Het bedrag van de geboekte waardevermindering via debet:   *>>*rek. 6310*Toevoeging waardeverminderingen op voorraden* |