

Ten geleide bij editie 2004

ALGEMEEN

Met ingang van de jaarrekening 2005 zijn beursgenoteerde ondernemingen verplicht hun geconsolideerde jaarrekening op te stellen in overeenstemming met International Financial Reporting Standards (IFRS). Naar verwachting zal de wetgever toestaan dat ook de enkelvoudige jaarrekening op deze basis mag worden opgesteld. Voorts zal naar verwachting de wetgever ook voor niet-beursgenoteerde ondernemingen de mogelijkheid bieden met ingang van de jaarrekening 2005 IFRS toe te passen. Voor de ondernemingen die IFRS toepassen zijn de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving niet langer van toepassing. Dit heeft geleid tot een andere opzet van de jaareditie 2004. De editie is in een nieuw jasje gestoken en is slechts van toepassing op middelgrote en grote rechtspersonen (die niet hebben gekozen voor IFRS). Voor kleine rechtspersonen verschijnt een afzonderlijke bundel waarin een sterk vereenvoudigde versie van de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving is opgenomen. Voorts is in deze bundel overgestapt van een primair op de balans en winst- en verliesrekening gerichte indeling naar een meer onderwerpsgewijze indeling. Daardoor zijn in het boek diverse hoofdstukken, paragrafen en alinea's verplaatst. Voor grote ondernemingen zijn inhoudelijk de wijzigingen gering ten opzichte van de editie 2003. Voor middelgrote ondernemingen zijn diverse vrijstellingen opgenomen.

Bij iedere Richtlijn (hoofdstuk) is aan het begin aangegeven vanaf welke datum dit hoofdstuk van kracht is, alsmede welke versie van hetzelfde hoofdstuk (met de oude nummering) hiermee is komen te vervallen. In het geval van een ontwerp-Richtlijn is aan het begin van het betreffende hoofdstuk vermeld tot wanneer de commentaarperiode loopt. Ter verduidelijking van het onderscheid tussen ontwerp-Richtlijnen en (definitieve) Richtlijnen zijn de nummers van hoofdstukken, paragrafen en alinea's met de status van ontwerp-Richtlijn herkenbaar aan de rode opmaak.

In de bundel is wederom een verticale streep in de kantlijn toegevoegd bij alinea's in de Richtlijnen die ten opzichte van de jaareditie 2003 zijn gewijzigd. Dit betreft ook alinea's die de status hadden van ontwerp-Richtlijn en zijn omgezet in een definitieve Richtlijn. Indien echter (sub)hoofdstukken met de status van ontwerp-Richtlijnen volledig zijn omgezet in definitieve Richtlijnen, is niet bij het gehele (sub)hoofdstuk een verticale streep gezet, maar alleen bij die alinea's waarvan de tekst in de Richtlijn afwijkt van die in de ontwerp-Richtlijn. Indien geen verticale streep is geplaatst betreft het geen nieuwe alinea, in deze editie zal dan vaak sprake zijn van een verplaatsing van een bestaande alinea.

Om de overgang naar een nieuwe indeling te vergemakkelijken is een inlegvel in de bundel gevoegd waarop een transponeringstabel is opgenomen. Hierop kunt u zowel van oude naar nieuwe nummering als andersom de hoofdstukken en paragrafen in de bundel terugvinden. Deze transponeringstabel is ook opgenomen helemaal achter in de bundel (bij de tijdelijke documenten). Tevens is een gedetailleerde transponeringstabel op alinea-niveau opgenomen.

In deze ten geleide bij de editie 2004 zullen achtereenvolgens worden besproken:

- a. herindeling van de bundel naar een onderwerpsgewijze indeling;
- b. vrijstellingen voor middelgrote rechtspersonen;
- c. ontwerp-Richtlijnen die zijn omgezet in Richtlijnen;
- d. aanpassingen van bestaande Richtlijnen;
- e. (nieuwe) ontwerp-Richtlijnen;
- f. tijdelijke documenten.

A. HERINDELING VAN DE BUNDEL

Tot en met de editie 2003 sloot de volgorde van de (ontwerp-)Richtlijnen zoveel mogelijk aan bij de in de wet gehanteerde volgorde van de balans en de winst- en verliesrekening. De behandeling van onderwerpen die over de balansposten heen gingen werden ofwel binnen een hoofdstuk aangaande een gerelateerd onderwerp behandeld ofwel in Afdeling 5 Bijzondere onderwerpen. Vanaf de editie 2004 is besloten een onderwerpsgewijze indeling te volgen. Hierbij is de in de wet gehanteerde volgorde echter niet volledig losgelaten. De bijzondere onderwerpen (uit Afdeling 5) zijn op een logische plaats tussen de behandeling van de posten van de balans en de winst- en verliesrekening geplaatst. Daarnaast zijn enkele hoofdstukken gecombineerd en enkele paragrafen verplaatst. In onderstaande tabel zijn de belangrijkste verschuivingen weergegeven.

Transponeringstabel oude nummers -> nieuwe nummers

120.9	Prijsgrondslagen voor vreemde valuta	122
120 270.3	Rentelasten	273
130	Criteria voor opname en vermelding van gegevens	115
214.8	Joint ventures	215
220.4	Onderhanden projecten in opdracht van derden	221
252 310 320	Voorzieningen, niet in de balans opgenomen verplichtingen en niet in de balans opgenomen activa	252
270.1	Algemene grondslagen voor de bepaling van het resultaat	135
270.5	Overzicht van het totaalresultaat van de rechtspersoon	265
350 270.6	Gesegmenteerde informatie	350
500	Fusies en overnames	216
510	Consolidatie	217
520	De verwerking van resultaten op intercompany-transacties in de jaarrekening	260
530	Vrijstellingen voor middelgrote ondernemingen	315
535	Vrijstellingen voor groepsmaatschappijen	305
550	Tussentijdse berichten	394
560	Openbaarmaking	396
570	Accountantsonderzoek	398

Door bovenstaande verschuivingen zijn ook enkele andere hoofdstukken zoals hoofdstuk 120 Prijsgrondslagen en hoofdstuk 270 De winst- en verliesrekening aangepast. Voor een gedetailleerd overzicht van de herindeling verwijzen wij naar de transponeringstabel zoals opgenomen achter in deze editie bij de tijdelijke documenten.

B. VRIJSTELLINGEN VOOR MIDDELGROTE RECHTSPERSONEN

De Raad voor de Jaarverslaggeving (RJ) heeft ten behoeve van editie 2004 de bundel Richtlijnen beoordeeld op mogelijke vrijstellingen voor middelgrote ondernemingen. De RJ is van mening dat de Richtlijnen in het verleden wellicht vooral gericht zijn geweest op grote (beursgenoteerde) ondernemingen. De vrijstellingen hebben met name betrekking op de presentatie en toelichting en in mindere mate op verwerking en waardering en resultaatbepaling. De vrijstellingen zijn niet

opgenomen als ontwerp-Richtlijnen, teneinde een onmiddellijk gebruik daarvan mogelijk te maken. Uiteraard is het wel mogelijk reacties en commentaar op de vrijstellingen in te zenden.

De vrijstellingen voor middelgrote ondernemingen zijn van toepassing op verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2005. Eerdere toepassing wordt echter aanbevolen.

In hoofdstuk 315 Vrijstellingen voor middelgrote rechtspersonen wordt in Bijlage 2 een overzicht gegeven van alle vrijstellingen van de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving. De vrijstellingen zijn daarnaast verwerkt in de afzonderlijke hoofdstukken.

Onderstaand enkele belangrijke vrijstellingen:

1. Middelgrote rechtspersonen mogen bij de waardering van buitenlandse eenheden naast de activa en passiva ook de baten en lasten omrekenen tegen de koers per balansdatum, waarbij het omrekeningsverschil direct in het eigen vermogen dient te worden verwerkt (zie hoofdstuk 122 Prijsgrondslagen voor vreemde valuta).
2. Inzake op te nemen gegevens in de toelichting op immateriële vaste activa zijn middelgrote rechtspersonen vrijgesteld van het aan te brengen onderscheid tussen intern gegenereerde immateriële vaste activa en gekochte immateriële vaste activa (zie hoofdstuk 210 Immateriële vaste activa).
3. Middelgrote rechtspersonen zijn vrijgesteld van het opstellen van een overzicht van het totaalresultaat van de rechtspersoon (zie hoofdstuk 265 Overzicht van het totaalresultaat van de rechtspersoon).
4. Hoofdstuk 271 Personeelsbeloningen is ook van toepassing op middelgrote rechtspersonen. Het wordt echter middelgrote rechtspersonen om economische redenen toegestaan om bij toegezegd-pensioenregelingen slechts éénmaal in de vier jaar de berekeningen, die nodig zijn om de verplichtingen en lasten te bepalen, exact uit te voeren; de middelgrote ondernemingen kunnen op de drie tussenliggende balansdata volstaan met een redelijke benadering daarvan, tenzij een van de volgende situaties aan de orde is:
 - de betreffende pensioenregeling is ondergebracht bij een ondernemingspensioenfonds; of
 - er is sprake van een of meer belangrijke wijzigingen in de bij de berekening van de verplichting en de lasten te hanteren veronderstellingen, met als gevolg dat de toegepaste tussentijdse benadering niet meer leidt tot een aanvaardbare schatting van de verplichting op balansdatum (zie verder hoofdstuk 271 Personeelsbeloningen).
5. Middelgrote rechtspersonen zijn ten aanzien van de informatieverstrekking over aandelenoptieregelingen voor het personeel vrijgesteld van de afzonderlijke vermelding van de opties op aandelen voor iedere bestuurder (zie hoofdstuk 271 paragraaf 7 Aandelenoptieregelingen voor personeel).
6. Middelgrote rechtspersonen zijn vrijgesteld van enkele toelichtingsvereisten inzake de belastingen in de jaarrekening. Dit betreft onder andere de toelichting inzake het effectieve en toepasselijke belastingtarief, de afwijking van het belastingtarief ten opzichte van voorgaande jaren en de tijdelijke verschillen waarvoor geen belastinglatentie is opgenomen (zie verder hoofdstuk 272 Belastingen naar de winst).

Voor middelgrote rechtspersonen is in deze editie ook een verzwaring opgenomen, in aansluiting op een ontwerp-Richtlijn in de editie 2003. Dit betreft de verplichting om een kasstroomoverzicht op te nemen. (zie onderdeel C.).

C. ONTWERP-RICHTLIJNEN DIE ZIJN OMGEZET IN RICHTLIJNEN

In deze editie zijn diverse ontwerp-Richtlijnen, met inachtneming van ontvangen commentaren omgezet in Richtlijnen.

Opgemerkt wordt dat de in editie 2003 als ontwerp opgenomen Richtlijn 160 alinea 209a niet definitief is geworden in deze editie 2004, omdat de editie 2004 niet meer van toepassing is op kleine rechtspersonen. In de afzonderlijke bundel voor kleine ondernemingen wordt op dit onderwerp nader ingegaan. Kleine rechtspersonen werden in deze ontwerp-alinea voor de openbaar te maken beperkte balans vrijgesteld van toepassing van alinea 208 en 209. Dit betekende dat ook wanneer de dividenduitkering aan houders van eigen vermogeninstrumenten na balansdatum werd vastgesteld, deze verwerkt konden worden als zijnde een verplichting.

Deze Richtlijnen zijn van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2005 (eerdere toepassing aanbevolen).

Richtlijn 360 Kasstroomoverzicht

In hoofdstuk 360, alinea 104 is bepaald dat zowel grote als middelgrote rechtspersonen een kasstroomoverzicht dienen op te stellen. Voorheen bestond voor middelgrote rechtspersonen slechts een aanbeveling tot het opnemen van een kasstroomoverzicht. Tevens is in een nieuwe alinea 105 in een stellige uitspraak opgenomen dat het kasstroomoverzicht overeenkomstig de specifieke bepalingen zoals opgenomen in dit hoofdstuk dient te worden opgesteld. Voorheen was dit slechts een sterke aanbeveling. In alinea 213 is de mogelijkheid geschapen ontvangsten en uitgaven uit hoofde van interest onder de kasstromen uit financieringsactiviteiten op te nemen. Het rangschikken onder kasstromen uit operationele activiteiten blijft daarnaast mogelijk. Als laatste wordt in alinea 305 aanbevolen afzonderlijk melding te maken van het aan belangen van derden toerekenbare bedrag van de hoeveelheid geldmiddelen op balansdatum en van de kasstromen uit operationele, investerings- en financieringsactiviteiten in het boekjaar.

Ten opzichte van de ontwerp-Richtlijn in editie 2003 zijn slechts enkele tekstuele wijzigingen aangebracht in de alinea's 104 en 105. Daarnaast is een deel van de bestaande alinea 213 gehandhaafd, waarbij is bepaald dat betaalde dividenden bij voorkeur worden opgenomen onder de kasstromen uit financieringsactiviteiten en dat het in financiële leasetermijnen begrepen interestbestanddeel wordt gerekend tot de uitgaven uit hoofde van interest (in de ontwerp-Richtlijn waren deze bepalingen onbedoeld wegevalen).

Richtlijn 500, paragraaf 6 Fusies en overnames van stichtingen en verenigingen

In een nieuwe paragraaf 500.6 zijn in de editie 2003 aanbevelingen opgenomen omtrent fusies en overnames van stichtingen en verenigingen. In de editie 2004 is deze paragraaf definitief geworden. Verplaatsing van het hoofdstuk Fusies en overnames heeft er toe geleid dat deze paragraaf te vinden is in hoofdstuk 216 paragraaf 6.

In de definities is verwoord dat een overname en een samensmelting van belangen moeten worden onderscheiden van de situatie waarbij een verkrijgende stichting of vereniging bepaalde activa en/of

passiva verkrijgt tegen schulderkenning of om niet, waarbij geen activiteit wordt verkregen die in het maatschappelijk verkeer ook stand-alone zou kunnen opereren. In die laatste situatie is deze paragraaf niet van toepassing.

In het algemeen kan worden gesteld dat indien bij een fusie of overname de verkrijgende rechtspersoon een koopsom betaalt aan de overdragende partij op basis van reële waarde deze fusie of overname dient te worden verwerkt als een overname conform hoofdstuk 216 paragraaf 2. Indien sprake is van een juridische fusie tussen stichtingen en verenigingen (al dan niet door middel van de oprichting van een nieuwe stichting of vereniging) dient deze te worden verwerkt als een samensmelting van belangen, in overeenstemming met hoofdstuk 216, paragraaf 3.

In de definitieve Richtlijn zijn ten opzichte van de tekst van de ontwerp-Richtlijn enkele tekstuele aanpassingen gemaakt om de wijze van verwerken van de fusie of overname in de verschillende situaties te verhelderen.

D. AANPASSINGEN VAN BESTAANDE RICHTLIJNEN

In een aantal gevallen is ervoor gekozen om wijzigingen direct als Richtlijn te publiceren zonder dat eerder een ontwerp-Richtlijn was uitgegeven. In deze gevallen was sprake van verduidelijkingen van bestaande teksten, aanpassingen in verwijzingen naar andere Richtlijnen en aanpassingen in Richtlijnen teneinde bepalingen inzake kleine rechtspersonen en beursgenoteerde ondernemingen te laten vervallen.

De aangepaste Richtlijnen zijn van toepassing voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2005 (eerdere toepassing aanbevolen).

Hoofdstuk 100 Inleiding

In hoofdstuk 100 is in alinea 101a opgenomen dat de (ontwerp-)Richtlijnen niet meer betrekking hebben op kleine rechtspersonen zoals gedefinieerd in artikel 2:396 lid 1 en 2 BW. Daarnaast is aangegeven dat voor de (ontwerp-)Richtlijnen een onderwerpsgewijze indeling is gekozen.

Hoofdstuk 120 Prijsgrondslagen

Hoofdstuk 120 is door de herindeling van de bundel aangepast. In alinea 101 wordt aangegeven dat het hoofdstuk zich nu beperkt tot:

- de algemene begripsbepalingen (paragraaf 2);
- de toepassing van de veronderstelling van continuïteit respectievelijk discontinuïteit en gereede twijfel over continuïteit (paragraaf 3);
- de presentatie en toelichting van de prijsgrondslagen onder toepassing van historische prijzen respectievelijk actuele waarde (paragraaf 4).

Nadere invulling van de te hanteren prijsgrondslagen voor posten in de jaarrekening zijn in de relevante hoofdstukken opgenomen.

Voorts heeft in de alinea's 406 en 407 verduidelijking plaatsgevonden ten aanzien van de mogelijkheid om herwaarderingen van activa in de winst- en verliesrekening te verwerken.

Hoofdstuk 214 Financiële vaste activa

Alinea 213a handelt over hoe verwateringsresultaten in de jaarrekening moeten worden verwerkt. Van verwatering is sprake indien een deelneming aandelen uitgeeft aan derden waardoor het relatieve belang van de deelnemende rechtspersoon verwatert. Een rechtspersoon heeft de keuze om een dergelijk verwateringsresultaat in de winst- en verliesrekening te verwerken, dan wel rechtstreeks in het eigen vermogen. In deze editie is alinea 213aa toegevoegd waarin een voorbeeld wordt gegeven. Daarnaast is alinea 213d toegevoegd waarin wordt aangegeven dat indien het relatieve belang van de deelnemende rechtspersoon in een deelneming toeneemt, doordat die deelneming eigen aandelen inkoopt van andere aandeelhouders dan de deelnemende rechtspersoon, de deelnemende rechtspersoon een eventueel verschil tussen de kostprijs van de door de deelneming ingekochte aandelen en het desbetreffende pro rata deel van de netto-vermogenswaarde hetzij dient te verwerken als een eerste waardering van de deelneming conform hoofdstuk 216 Fusies en overnames dan wel rechtstreeks in het eigen vermogen. In 213e wordt ter illustratie hiervan een voorbeeld gegeven. Overigens dient de wijze van verslaggeving bij toepassing van alinea 213a en 213d dezelfde te zijn en consistent te worden toegepast.

Hoofdstuk 217 Consolidatie

In hoofdstuk 217 is in alinea 210 het voorbeeld aangepast inzake de consolidatieplicht ten aanzien van groepsmaatschappijen waarin de verslaggevende rechtspersoon geen kapitaalbelang heeft. Gewezen wordt op de situatie waarin twee zustermaatschappijen dezelfde privé-aandeelhouder hebben waarbij de ene zustermaatschappij beleidsbepalende invloed uitoefent in de andere beleidsafhankelijke zustermaatschappij.

Hoofdstuk 220 Voorraden

In alinea 210a (voorheen alinea 120.407) wordt nu voor de toerekening van rente over het tijdvak dat aan de vervaardiging van de voorraden kan worden toegerekend verwezen naar hoofdstuk 273 Rentelasten.

Daarnaast is in de toelichtingsvereisten (alinea 304) aangegeven dat indien indirecte kosten in de vervaardigingsprijs zijn opgenomen, de categorieën indirecte kosten moeten worden vermeld in de toelichting.

Hoofdstuk 221 Onderhanden projecten in opdracht van derden

Hoofdstuk 221 vervangt paragraaf 4 van hoofdstuk 220 uit de editie 2003. In deze editie is het toepassingsgebied van dit hoofdstuk uitgebreid. De vereisten in dit hoofdstuk zijn nu ook van toepassing op de verwerking van opbrengsten en kosten met betrekking tot het verlenen van diensten. Afhankelijk van het voldoen aan de in hoofdstuk 270 De winst- en verliesrekening gedefinieerde voorwaarden inzake winstneming naar rato van verrichte werkzaamheden worden opbrengsten verwerkt in de periode dat de dienstverlening plaatsvindt. Alinea 202 is overeenkomstig aangepast.

Hoofdstuk 240 Eigen vermogen

In alinea 240 is ter illustratie toegevoegd in welk geval sprake kan zijn van een verplichting tot het kopen van uitstaande aandelen. Deze verplichting kan onder meer voortkomen uit contractuele bepalingen of door het schrijven van put-opties op eigen aandelen.

Hoofdstuk 252 Voorzieningen, niet in de balans opgenomen verplichtingen en niet in de balans opgenomen activa

Hoofdstuk 252 betreft nu naast voorzieningen tevens de niet in de balans opgenomen verplichtingen en activa. In alinea 423 is toegelicht dat de voorziening voor assurantie eigen risico aan het einde van het vijfde jaar dat is begonnen op 1 januari 2001 volledig is verdwenen. Indien het verslagjaar aanvangt na 1 januari zal dit overeenkomstig later zijn.

Hoofdstuk 270 De winst- en verliesrekening

Hoofdstuk 270 is door de herindeling van de bundel aangepast. In dit hoofdstuk worden nu behandeld:

- de verwerking van opbrengsten (paragraaf 1);
- de netto-omzet (paragraaf 2);
- de verwerking van lasten (paragraaf 3);
- bijzondere en buitengewone baten en lasten (paragraaf 4);
- overige detaillering van de winst- en verliesrekening (paragraaf 5).

Paragraaf 3 is nieuw. Hierin wordt verwezen naar de verschillende hoofdstukken waarin de verwerking van lasten per soort worden behandeld.

Hoofdstuk 271 Personeelsbeloningen

Het in de editie 2003 opgenomen hoofdstuk 271-nieuw is in de editie 2004 geïntegreerd in hoofdstuk 271 (aangepast 2002). In de tekst van 271-nieuw (paragraaf 3) zijn nog enkele wijzigingen doorgevoerd:

- Uit de definitie van een toegezegde-bijdrageregeling zijn de woorden ‘of slechts een zeer beperkte kans’ geschrapt. Hiermee is gesteld dat er sprake is van een toegezegde-bijdrage regeling indien *geen* verplichting voor de rechtspersoon bestaat tot het betalen van een aanvullende bijdrage als er sprake is van een tekort bij het fonds, alinea 306 en 351 zijn overeenkomstig aangepast.
- In alinea 305 wordt verhelderd dat de classificatie van een pensioenregeling dient te worden vastgesteld op basis van in rechte afdwingbare of feitelijke verplichtingen.
- In alinea 310 is verduidelijkt in welke situatie de rechtspersoon een toegezegd-pensioenregeling in de jaarrekening mag verwerken als zou sprake zijn van een toegezegde-bijdrageregeling. Alinea 308 en 309 verwijzen hiernaar.
- In alinea 313 is bepaald dat indien een rechtspersoon voor de financiering van pensioentoezeggingen premie(s) betaalt aan een levensverzekeringsmaatschappij en daarbij een actuariael risico, inclusief een beleggingsrisico loopt de regeling dient te worden aangemerkt als een toegezegd-pensioenregeling. In de editie 2003 werd nog gesproken *over een meer dan zeer beperkt resterend* actuariael risico.

Hoofdstuk 290 Financiële instrumenten

In alinea 201 inzake de classificatie van een financieel instrument als vreemd vermogen of als eigen vermogen, is in overeenstemming met hetgeen bepaald in hoofdstuk 240 Eigen vermogen toegevoegd dat de classificatie overeenkomstig de economische realiteit slechts van toepassing is op de geconsolideerde jaarrekening. Voor de classificatie van een financieel instrument in de enkelvoudige jaarrekening wordt verwezen naar hoofdstuk 240, alinea 207 tot en met 209, op basis waarvan de juridische vorm beslissend is.

Hoofdstuk 350 Gesegmenteerde informatie

Omdat de bundel vanaf 1 januari 2005 niet meer van toepassing is op beursgenoteerde ondernemingen is het toepassingsgebied van hoofdstuk 350 aangepast. De toepassing wordt aanbevolen voor grote rechtspersonen. Indien grote rechtspersonen de bepalingen in dit hoofdstuk vrijwillig toepassen, dienen zij niet af te wijken van de definities opgenomen in paragraaf 4 van het hoofdstuk.

Hoofdstuk 610 Pensioenfondsen

In de editie 2003 is bij het omzetten van ontwerp naar definitieve Richtlijn alinea 204 onbedoeld vervallen. Hiermee is de indruk gewekt dat voor de waardering van beleggingen geen voorkeur meer uitgesproken is voor de waardering op actuele waarde. In de editie 2004 is de oude alinea 204 uit de editie 2002 weer teruggeplaatst. Hiermee geeft de RJ opnieuw aan dat de waardering op actuele waarde in het algemeen de voorkeur heeft en dat ongerealiseerde waardewijzigingen in dat geval in de Staat van baten en lasten worden verwerkt.

Hoofdstuk 645 Toegelaten instellingen volkshuisvesting

In alinea 303 wordt voor de verwerking van fusies en overnames tussen toegelaten instellingen volkshuisvesting niet meer uitgegaan van de praktijk waarin gegeven de aard van de sector de methode van de samensmelting van belangen wordt gevolgd. Er wordt nu verwezen naar paragraaf 6 van hoofdstuk 216 Fusies en overnames tussen stichtingen en verenigingen, op basis waarvan dient te worden vastgesteld of er sprake is van een overname dan wel samensmelting van belangen.

Hoofdstuk 900 Wettteksten

Dit hoofdstuk is waar nodig aangevuld en geactualiseerd naar de stand per 1 juli 2004.

Hoofdstuk 920 Afwijkingen van IFRS/IAS en IFRIC/SIC

Dit hoofdstuk is in deze editie niet meer opgenomen. Het overzicht waarin is aangegeven welke IASB-Standaarden en IASB-interpretaties niet (geheel) zijn verwerkt dan wel onderschreven zal voortaan opvraagbaar zijn via de website van de RJ.

E. (NIEUWE) ONTWERP-RICHTLIJNEN

Ook in deze editie zijn weer enkele ontwerp-Richtlijnen opgenomen. Het aantal ontwerp-Richtlijnen is gering. De RJ heeft er in 2004 voor gekozen de aanpassingen in IFRS als gevolg van onder andere het 'improvements'-project alsmede nieuw verschenen IFRS-en (vooralsnog) niet te verwerken in de Richtlijnen. Voor zover reeds definitieve Richtlijnen bestonden, zijn deze vooralsnog gehandhaafd totdat de nu toegevoegde (nieuwe) ontwerp-Richtlijnen definitief zullen worden (naar verwachting in editie 2005). Ten aanzien van ontwerp-Richtlijnen wordt verwacht dat zij nu al in zekere mate steun en richting zullen gaan geven aan de praktijk van de verslaggeving, voor zover dit niet in strijd is met de bestaande Nederlandse wet- en regelgeving. Deze laatste opmerking heeft specifiek betrekking op de waardering tegen reële waarde op grond van ontwerp-Richtlijn 290a Financiële instrumenten, verwerking en waardering.

Richtlijn 160 Gebeurtenissen na balansdatum en Richtlijn 420 Winstbestemming, verwerking verlies

In hoofdstuk 160 zijn twee ontwerp-alinea's opgenomen. In de huidige Richtlijn is al bepaald dat wanneer de dividenduitkeringen aan houders van eigenvermogensinstrumenten worden vastgesteld na de balansdatum, de rechtspersoon deze dividenduitkering niet dient op te nemen als een verplichting op balansdatum. Daarbij bestaat de mogelijkheid om het voorgestelde dividend te verwerken als een separate component van het eigen vermogen. Voorgesteld wordt om deze mogelijkheid te schrappen. Het resultaat van het boekjaar wordt dan afzonderlijk onder het eigen vermogen opgenomen. Het uit te keren preferent dividend en het uitgekeerde interimdividend wordt afgeboekt ten laste van de agioreserve of overige reserves. Het voorgestelde bedrag aan dividenduitkering dient te worden vermeld in de toelichting.

Richtlijn 217 Consolidatie

In hoofdstuk 217 is ontwerp-alinea 409 opgenomen inzake de verwerking van toerekenbare verliezen aan een minderheidsaandeelhouder. Gesteld is dat de aan het minderheidsbelang van derden toerekenbare verlies het minderheidsbelang in het eigen vermogen van de geconsolideerde maatschappij kan overtreffen. Alsdan komt het verschil, alsmede eventuele verdere verliezen volledig ten laste van de meerderheidsaandeelhouder, tenzij en voor zover de minderheidsaandeelhouder de verplichting heeft, en in staat is, om die verliezen voor haar rekening te nemen. Als de deelneming vervolgens weer winst maakt, komen die winsten volledig ten gunste van de meerderheidsaandeelhouder totdat de door de meerderheidsaandeelhouder voor haar rekening genomen aan de minderheidsaandeelhouder toerekenbare verliezen zijn gerecupereerd.

Daarnaast is opgenomen in ontwerp-alinea 410 dat als een deelneming cumulatief preferente aandelen heeft die gehouden worden buiten de groep, de moedermaatschappij haar aandeel in de winst of het verlies van een deelneming berekent na correctie van het preferente dividend, ongeacht of het dividend al is gedeclareerd.

Richtlijn 272 Belastingen naar de winst

In ontwerp-alinea 304 wordt gesteld dat het niet langer aanvaardbaar is om in het geval van een herwaardering de vorming van een latente achterwege te laten.

Richtlijn 290a Financiële instrumenten, verwerking en waardering en Richtlijn 115 Criteria voor opname en vermelding van gegevens

Evenals in voorgaande jaren is de ontwerp-Richtlijn 290a nog niet omgezet in een definitieve Richtlijn. Ook is de ontwerp-Richtlijn nog niet aangepast aan nieuwe wijzigingen van IAS 39. Achtergrond hiervan is de nog steeds voortgaande (internationale) discussie over dit onderwerp. Ten behoeve van de editie 2005 zal de RJ zich hierover nader beraden.

Richtlijn 655 Zorginstellingen

Hoofdstuk 655 is aangepast in verband met de wijzigingen in de Regeling jaarverslaggeving zorginstellingen (RJZ) en actuele ontwikkelingen op het gebied van Diagnose Behandel Combinaties.

Daarnaast is hoofdstuk 655 geactualiseerd in lijn met de overige hoofdstukken van de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving.

De belangrijkste aanpassingen betreffen:

- De in hoofdstuk 655 gehanteerde definities zijn in overeenstemming met de andere hoofdstukken van de Richtlijnen zoveel mogelijk in paragraaf 1 opgenomen.
- Het onderdeel consolidatie (voorheen alinea 209 tot en met 215) is ondergebracht in een afzonderlijke paragraaf 2. De bepalingen met betrekking tot consolidatie zijn in lijn gebracht met de overige hoofdstukken van de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving.
- Met betrekking tot de consolidatievrijstelling voor steunstichtingen (artikel 8 lid 3 RJZ) is in alinea 205 opgenomen dat in aansluiting op de algemene bepalingen inzake consolidatie het de voorkeur verdient om de jaarrekening van tot de groep behorende steunstichtingen in de geconsolideerde jaarrekening op te nemen.
- In verband met de nieuwe bekostigingssystematiek voor een gedeelte van de verrichte diensten door ziekenhuizen, zijn de alinea's 313 tot en met 316 toegevoegd betreffende de verwerking in de jaarrekening van zogenaamde Diagnose Behandel Combinaties.
- Op grond van artikel 3 sub f RJZ is artikel 2:383c tot en met e BW van overeenkomstige toepassing op zorginstellingen. Dit houdt onder meer in dat de bezoldiging van individuele bestuurders en toezichthouders in de toelichting van de jaarrekening moet worden vermeld (alinea 344). Daarnaast moeten zorginstellingen in de toelichting opgave doen van de leningen, voorschotten en dergelijke ten behoeve van iedere bestuurder en toezichthouder van de rechtspersoon (alinea 345).
- Op grond van artikel 3 sub g RJZ moet aan het jaarverslag een verslag van de raad van toezicht worden toegevoegd, waarin de raad verantwoording aflegt over zijn handelen door verslag te doen van zijn werkzaamheden. Deze verplichting is in een nieuwe alinea 505 in hoofdstuk 655 opgenomen.

F. TIJDELIJKE DOCUMENTEN

Toegevoegd is het Verslag van werkzaamheden over het jaar 2003 van het Bestuur van de Stichting voor de Jaarverslaggeving en de Raad voor de Jaarverslaggeving.

Tevens zijn transponeringstabellen opgenomen in de tijdelijke documenten.

De Raad voor de Jaarverslaggeving (RJ) nodigt uit tot het inzenden van reacties en commentaren op de ontwerp-Richtlijnen en de vrijstellingen voor het middenbedrijf (aangegeven met een verticale streep in de kantlijn). Deze reacties en commentaren ziet de RJ graag uiterlijk **1 maart 2005** tegemoet. Voor overige reacties en commentaren geldt geen uiterste inzendtermijn.

Reacties en commentaren kunnen schriftelijk worden ingediend bij het RJ-secretariaat. Het is echter ook mogelijk commentaar in te dienen via een on-line invulformulier op de website van de RJ.

Reacties en commentaren zullen in aanmerking worden genomen bij het vaststellen respectievelijk wijzigen van definitieve Richtlijnen en worden door de RJ als openbare informatie behandeld, tenzij door respondenten is aangegeven dat commentaar geheel of gedeeltelijk moet worden aangemerkt als vertrouwelijk.

Secretariaatsadres:
A.J. Ernststraat 55, 1083 GR Amsterdam
e-mail: rj@rjnet.nl
website: www.rjnet.nl