

### ***RJ-Uiting 2009-3: Nieuwe ontwerp-Richtlijn voor kleine organisaties-zonder-winststreven***

#### *Ten geleide*

In deze RJ-Uiting is een nieuwe ontwerp-Richtlijn voor kleine organisaties-zonder-winststreven opgenomen.

Kleine organisaties-zonder-winststreven zijn tot nu toe aangewezen op Richtlijn 640 Organisaties-zonder-winststreven in de RJ-bundel. In deze Richtlijn 640 zijn echter geen vrijstellingen opgenomen in verband met de omvang van de organisatie. Hierdoor worden kleine organisaties bij de integrale toepassing van Richtlijn 640 geconfronteerd met zware administratieve eisen op het gebied van de jaarverslaggeving. Om hieraan tegemoet te komen heeft de Raad voor de Jaarverslaggeving (RJ) besloten een nieuwe ontwerp-Richtlijn op te stellen met specifieke bepalingen voor kleine organisaties-zonder-winststreven, waarbij rekening wordt gehouden met de relatief beperkte omvang van deze organisaties. Met deze ontwerp-Richtlijn beoogt de RJ een duidelijk kader te scheppen voor de jaarverslaggeving van kleine organisaties-zonder-winststreven.

De ontwerp-Richtlijn zal –in definitieve vorm- als afzonderlijke Richtlijn worden opgenomen in onderdeel C van de bundel Richtlijnen voor de jaarverslaggeving van kleine rechtspersonen (Rjk-bundel). Het bestaande onderdeel C (bijlagen) zal worden verplaatst naar het nieuwe onderdeel D.

De RJ beoogt deze ontwerp-Richtlijn, na verwerking van het ontvangen commentaar, in het voorjaar van 2009 om te zetten in een definitieve Richtlijn. De definitieve Richtlijn zal dan van toepassing zijn op boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2010, waarbij eerdere toepassing wordt aanbevolen.

#### *Verzoek tot commentaar*

De RJ nodigt u uit tot het inzenden van reacties en commentaren op deze RJ-Uiting. Deze ziet de RJ graag uiterlijk **31 maart 2009** tegemoet.

Reacties en commentaren kunnen worden ingediend bij het RJ-secretariaat, bij voorkeur per e-mail ([rj@rjnet.nl](mailto:rj@rjnet.nl)). Reacties en commentaren zullen in aanmerking worden genomen ter beoordeling van de volledigheid en praktische toepasbaarheid van de Richtlijn en worden door de RJ als openbare informatie behandeld en op de RJ-website gepubliceerd, tenzij door

respondenten is aangegeven dat het commentaar geheel of gedeeltelijk moet worden aangemerkt als vertrouwelijk.

Amsterdam, 18 februari 2009

# C1<sup>1</sup> Kleine organisaties-zonder-winststreven

*Deze ontwerp-Richtlijn C1 is uitgegeven voor commentaar. De commentaarperiode loopt tot en met 31 maart 2009.*

## 1 Algemene uiteenzettingen

*Toepassingsgebied en definities*

101 Deze richtlijn bevat bepalingen voor de jaarverslaggeving van kleine organisaties-zonder-winststreven.

Organisaties-zonder-winststreven zijn organisaties die primair gericht zijn op een maatschappelijk doel of algemeen nut nastreven en niet als primaire doelstelling hebben het behalen van winst. In het kader van de primaire doelstelling kan een organisatie-zonder-winststreven zich (tevens) bezighouden met het leveren van producten en/of diensten.

102 Kleine organisaties-zonder-winststreven zijn organisaties-zonder-winststreven die op twee opeenvolgende en aaneengesloten balansdata voldoen aan tenminste twee van de volgende vereisten:

- a. de waarde van de activa, op basis van de grondslag verkrijging- en vervaardigingsprijs, volgens de balans met toelichting bedraagt niet meer dan € 4.400.000;
- b. de baten over het boekjaar bedragen niet meer dan € 8.800.000;
- c. het gemiddeld aantal werknemers over het boekjaar bedraagt minder dan 50.

Het begrip baten omvat zowel opbrengsten als andere voordelen.

*Afbakening*

103 Sommige kleine organisaties-zonder-winststreven vallen op grond van hun rechtsvorm of de aard van hun activiteiten onder Titel 9 Boek 2 BW. Dit geldt voor:

- coöperaties (krachtens artikel 2:360 lid 1, eerste volzin BW);
  - onderlinge waarborgmaatschappijen (krachtens artikel 2:360 lid 1, eerste volzin BW);
  - naamloze vennootschappen (krachtens artikel 2:360 lid 1, eerste volzin BW);
  - besloten vennootschappen (krachtens artikel 2:360 lid 1, eerste volzin BW);
  - bepaalde commanditaire vennootschappen en vennootschappen onder firma (krachtens artikel 2:360 lid 2 BW);
- en ook grotendeels voor:
- toegelaten instellingen volkshuisvesting (op grond van artikel 26 lid 1a BBSH);
  - zorginstellingen (op grond van artikel 2 RJZ).

Verder wordt in sommige andere wetten Titel 9 Boek 2 BW van toepassing verklaard. In deze gevallen gelden, naast de wettelijke bepalingen, de algemene bepalingen in de onderdelen A en B van deze bundel. Bovendien kunnen bepaalde voorschriften die in dit hoofdstuk zijn opgenomen relevant zijn voor het geven van het vereiste inzicht. In dat geval verdient het aanbeveling de voorschriften van dit hoofdstuk te volgen, tenzij dit in de van toepassing zijnde wetgeving anders is geregeld.

---

<sup>1</sup> Dit hoofdstuk heeft de status van ontwerp-Richtlijn

104 Voor de jaarverslaggeving van een kleine organisatie-zonder-winststreven kan specifieke wet- of regelgeving gelden. Ook worden veelvuldig door kleine organisaties-zonder-winststreven jaarrekeningen opgemaakt die moeten voldoen aan de vereisten van subsidiegevers. In deze gevallen gaan de specifieke wet- en regelgeving en subsidievoorschriften voor op de Richtlijnen in dit hoofdstuk en/of de andere hoofdstukken van deze bundel. De aanvullende informatie volgens dit hoofdstuk wordt dan verstrekt door het opnemen van deze informatie in de toelichting.

105 Vele kleine organisaties-zonder-winststreven doen voor het realiseren van hun doelstelling voor meer dan een beperkt deel een beroep op de publieke offervaardigheid. Hierbij zijn de Richtlijnen van hoofdstuk 650 Fondsenwervende instellingen in de RJ-bundel van toepassing als:

- de bijeengebrachte gelden vrijwillig zijn afgestaan;
- de bijeengebrachte gelden geen of geen evenredige tegenprestatie voor geleverde goederen of diensten vormen; en
- geen rechten voor zorg of hulp kunnen worden ontleend aan de bijeengebrachte gelden.

### *Algemeen*

106 Deze Richtlijn is bedoeld voor kleine organisaties-zonder-winststreven die streven naar kwalitatief goede jaarverslaggeving, waarbij aan gebruikers van de jaarstukken een goed inzicht wordt gegeven in de activiteiten van de organisatie en de uitkomsten daarvan. Om dit inzicht te geven wordt aanbevolen de bepalingen van dit hoofdstuk te volgen en indien van toepassing de andere bepalingen in deze bundel. Deze bepalingen vormen de algemeen aanvaarde grondslagen voor de jaarverslaggeving van kleine rechtspersonen. Uiteraard zal de uitgebreidheid van de jaarverslaggeving van kleine organisaties-zonder-winststreven mede afhangen van het specifieke karakter, de omvang en de complexiteit van de organisatie. Ook de groep van de gebruikers en hun informatiebehoefte, alsmede de positie van deze gebruikers in relatie tot de organisatie is daarbij van belang. De afweging tussen de lasten en baten (relevantie voor de gebruikers) speelt daarbij een belangrijke rol.

107 In aanvulling op de andere hoofdstukken van deze bundel, worden in dit hoofdstuk Richtlijnen gegeven die specifiek zijn voor de jaarverslaggeving van kleine organisaties-zonder-winststreven. Dit hoofdstuk maakt deel uit van de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving voor kleine rechtspersonen en moet in samenhang met deze Richtlijnen gelezen worden. De overige hoofdstukken in deze bundel zijn onverkort van toepassing, tenzij in dit hoofdstuk afwijkende specifieke voorschriften worden gegeven.

108 Aanbevolen wordt in de toelichting van de jaarrekening op te nemen dat de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving voor kleine organisaties-zonder-winststreven zijn gevolgd. Deze vermelding is slechts toegestaan als de Richtlijnen integraal zijn toegepast.

## **2 Jaarverslaggeving**

201 De wettelijke grondslag voor de jaarverslaggeving van alle rechtspersonen is opgenomen in artikel 2:10 BW. Hierin is bepaald dat het bestuur verplicht is binnen zes maanden na afloop van het boekjaar de balans en de staat van baten en lasten op te maken en op papier te stellen.

202 De jaarverslaggeving van een kleine organisatie-zonder-winststreven bevat de volgende

onderdelen:

- jaarrekening, bestaande uit:
  - de balans, met de vergelijkende cijfers van het vorige boekjaar;
  - de staat van baten en lasten, met de vergelijkende cijfers van het vorige boekjaar;
  - de toelichting op de balans en de staat van baten en lasten;
- jaarverslag (bestuursverslag).

Aanbevolen wordt een kasstroomoverzicht op te nemen.

203 In voorkomende gevallen worden in de jaarverslaggeving eveneens opgenomen, al dan niet onder het hoofd “Overige gegevens”:

- de accountantsverklaring;
- een opgave van de verwerking van het batig of nadelig saldo, of, zolang deze niet vaststaat, het voorstel daartoe;
- een opgave van de gebeurtenissen na de balansdatum met belangrijke financiële gevolgen, onder vermelding van de omvang van die gevolgen.

204 In de staat van baten en lasten worden de begrotingscijfers van het boekjaar opgenomen. In de toelichting worden de verschillen tussen de begroting en de werkelijke cijfers geanalyseerd. De begrotingscijfers worden niet vermeld als de functie die door de kleine organisatie-zonder-winststreven aan de begroting wordt toegekend dat niet zinvol maakt.

#### GECONSOLIDEERDE JAARREKENING

205 Een kleine organisatie-zonder-winststreven die aan het hoofd staat van haar groep, hoeft geen geconsolideerde jaarrekening op te stellen. Voorwaarde hiervoor is dat aan de vereisten van artikel 2:407 BW is voldaan. Zie verder hoofdstuk B.3.3 Consolidatie.

#### SEGMENTATIE

206 Indien de organisatie zeer verschillende soorten activiteiten verricht, wordt aanbevolen per hoofdgroep van activiteiten de relevante posten van de balans en de staat van baten en lasten te segmenteren.

### **3 Balans**

301 Voor de inrichting van de balans van een kleine organisatie-zonder-winststreven zijn in beginsel dezelfde Richtlijnen van toepassing als voor de inrichting van de balans van kleine rechtspersonen die onder Titel 9 Boek 2 BW vallen. Het bijzondere karakter van een kleine organisatie-zonder-winststreven komt tot uitdrukking in de benaming van de posten van het eigen vermogen.

#### DEELNEMINGEN

302 Een kleine organisatie-zonder-winststreven kan een deelneming hebben zoals gedefinieerd in artikel 2:24c BW. In dat geval is hoofdstuk B3 Financiële vaste activa en consolidatie van toepassing. Als invloed van betekenis wordt uitgeoefend op het zakelijke en financiële beleid van de deelneming, zoals bedoeld in artikel 2:389 lid 1 BW (zie ook alinea 105 van hoofdstuk B3), wordt deze deelneming op netto-vermogenswaarde gewaardeerd (artikel

2:389 lid 2 BW). Hiervan wordt afgeweken indien er gegronde redenen zijn dat te doen (artikel 2:389 lid 9 BW).

Er kan in juridische zin geen sprake zijn van een deelneming in een stichting of vereniging in de zin van artikel 2:24c BW, aangezien bij een stichting of vereniging geen sprake is van geplaatst kapitaal.

#### EIGEN VERMOGEN

303 In de balans of in de toelichting wordt het eigen vermogen zodanig gepresenteerd dat daaruit blijkt welk gedeelte vrij besteedbaar is en welk gedeelte is vastgelegd.

304 Een deel van het eigen vermogen kan zijn afgezonderd omdat daaraan een beperktere bestedingsmogelijkheid is gegeven dan gezien de doelstelling van de organisatie zou zijn toegestaan en deze beperking door derden is aangebracht. Dit deel wordt aangemerkt als bestemmingsfonds. In de toelichting worden het bedrag en de beperkte doelstelling van ieder bestemmingsfonds vermeld. Ook de reden van deze beperking en alle overige voorwaarden die door de derden zijn gesteld, worden vermeld.

305 Indien de beperking zoals bedoeld in de vorige alinea niet door derden, maar door het bestuur is aangebracht, wordt het aldus afgezonderde deel van het eigen vermogen aangeduid als bestemmingsreserve en niet als bestemmingsfonds. In de toelichting worden het bedrag en de beperkte doelstelling van iedere bestemmingsreserve vermeld. Ook het feit dat het bestuur deze beperking heeft aangebracht, wordt vermeld.

306 Bestemmingsfondsen en bestemmingsreserves zijn geen voorzieningen.

307 Indien de statuten voorschrijven dat bepaalde reserves met beperkte bestedingsmogelijkheid worden gevormd, worden in de toelichting het bedrag en de aard van deze statutaire bepalingen vermeld.

308 Voor iedere post van het eigen vermogen wordt een verloopoverzicht gegeven met het beginsaldo, de mutaties en het eindsaldo.

309 Alle vermogensmutaties worden in de staat van baten en lasten verantwoord, tenzij ze op grond van hoofdstuk B8, alinea 121 tot en met 125 rechtstreeks in het eigen vermogen worden gemuteerd. Uitgaven die worden gedekt uit bestemmingsreserves en bestemmingsfondsen worden eveneens in de staat van baten en lasten verantwoord.

#### SUBSIDIEVERPLICHTINGEN EN VERPLICHTINGEN TOT HET DOEN VAN GIFTEN

310 Sommige kleine organisaties-zonder-winststreven realiseren hun doelstellingen mede door het verstrekken van subsidies en giften. Van een subsidieverplichting (respectievelijk een verplichting tot het doen van een gift) is veelal pas sprake nadat het daartoe bevoegde orgaan een besluit ter zake heeft genomen en dit schriftelijk kenbaar heeft gemaakt aan de ontvanger van de subsidie of gift, zodanig dat een in rechte afdwingbare verplichting ontstaat. Een in rechte afdwingbare verplichting kan echter ook op andere wijze ontstaan. Dergelijke verplichtingen worden in de balans als schuld opgenomen en in de staat van baten en lasten als last verantwoord, ook als de verplichting is aangegaan voor meer dan een jaar (zie alinea 413).

## NIET IN DE BALANS OPGENOMEN VERPLICHTINGEN

311 Niet in de balans opgenomen verplichtingen worden in de toelichting vermeld in categorieën:

- voorwaardelijke verplichtingen, met vermelding van de opschortende voorwaarde;
- meerjarige financiële verplichtingen, zoals erfpacht, huur en leasing;
- verplichtingen tot het subsidiëren van tekorten van derden of anderszins opkomen voor verplichtingen van derden;
- overige niet verwerkte verplichtingen waarvoor een betrouwbare schatting niet mogelijk is en derhalve geen voorziening is opgenomen.

De algemene verplichting om het eigen vermogen aan te wenden overeenkomstig de doelstellingen van de organisatie wordt niet verwerkt.

## 4 Staat van baten en lasten

401 Ontvangsten en uitgaven worden in de staat van baten en lasten toegerekend aan de periode waarop ze betrekking hebben. Bij de toerekening wordt een bestendige gedragslijn gevolgd. Dit houdt in dat rekening wordt gehouden met de aan een periode toe te rekenen bedragen die in een andere periode zijn of worden ontvangen, dan wel betaald.

402 Alle baten en lasten worden verantwoord in de staat van baten en lasten, met uitzondering van de in hoofdstuk B8 alinea 121 tot en met 125 vermelde rechtstreekse mutaties in het eigen vermogen.

403 Indien baten worden ontvangen in de vorm van zaken of diensten en deze baten niet zijn opgenomen in de staat van baten en lasten, wordt hiervan melding gemaakt in de toelichting. Indien dit van belang is voor het inzicht wordt een indicatie gegeven van de reële waarde van deze baten.

Vrijwilligerswerk wordt in het algemeen niet financieel verantwoord. Indien vrijwilligerswerk belangrijk is voor de organisatie, wordt dit vermeld in het bestuursverslag.

404 Baten waarvoor een bijzondere bestemming is aangewezen, worden afzonderlijk in de (toelichting op de) staat van baten en lasten vermeld. De aard van de bestemming wordt dan vermeld. De besteding hiervan wordt afzonderlijk vermeld.

Indien deze baten in het verslagjaar niet volledig zijn besteed, worden de nog niet bestede gelden verwerkt in de desbetreffende bestemmingsreserve(s) respectievelijk bestemmingsfonds(en).

Dit overschot wordt onder de staat van baten en lasten weergegeven op de wijze die is beschreven in alinea 406.

405 Indien in een volgend verslagjaar uit deze bestemmingsreserve(s) respectievelijk bestemmingsfonds(en) wordt geput, wordt deze besteding enerzijds in de staat van baten en lasten als last verantwoord en anderzijds als mutatie in de desbetreffende bestemmingsreserve(s) respectievelijk bestemmingsfonds(en) weergegeven op de wijze zoals beschreven in alinea 406.

406 Indien aan bestemmingsreserve(s) respectievelijk bestemmingsfonds(en) wordt

gedoteerd zoals bedoeld in alinea 404 (dan wel daaruit wordt geput zoals bedoeld in alinea 405) wordt deze mutatie op de volgende wijze verwerkt. Het saldo van de staat van baten en lasten wordt bepaald inclusief het overschot of tekort dat is ontstaan uit hoofde van de baten en lasten met een bijzondere bestemming. Onder de staat van baten en lasten wordt vervolgens een specificatie opgenomen van de verwerking van dit saldo in de onderscheiden posten van het eigen vermogen.

#### SUBSIDIEBATEN

407 Voor de waardering, toerekening en presentatie van subsidiebatens wordt hoofdstuk B17 Overheidssubsidies zoveel als mogelijk toegepast.

408 Indien verschillende soorten subsidies en/of subsidies van verschillende categorieën subsidiegevers – overheden (EU, rijk) of anderen (bedrijven, andere organisaties) – worden verkregen, worden in de (toelichting op de) staat van baten en lasten de verkregen subsidies afzonderlijk per hoofdgroep vermeld. In de toelichting wordt vermeld of de betreffende subsidies een incidenteel dan wel structureel karakter hebben.

409 In de toelichting worden eventuele subsidievoorwaarden vermeld. Ook wordt vermeld in hoeverre subsidieafrekeningen nog niet door de subsidieverlener zijn goedgekeurd.

#### GIFTEN EN BATEN

410 Baten uit nalatenschappen worden opgenomen in het boekjaar waarin de omvang betrouwbaar kan worden vastgesteld. In ieder geval worden voorlopige uitbetalingen in de vorm van voorschotten in het boekjaar waarin ze worden verkregen verantwoord als baten uit nalatenschappen.

411 Baten uit loterijen worden verantwoord voor het totaalbedrag van de inleg vermeerderd met de waarde van de om niet verkregen prijzen en verminderd met de waarde van de verstrekte prijzen.

#### LASTEN

412 Het wordt aanbevolen de bezoldiging met inbegrip van de pensioenlasten van de bestuurders, gewezen bestuurders, toezichthouders en gewezen toezichthouders per categorie in de toelichting te vermelden. Informatie over de bezoldiging hoeft niet te worden vermeld als het bedrag tot een enkele natuurlijke persoon kan worden herleid.

De bedragen van verstrekte leningen, voorschotten en garanties aan deze categorieën van personen worden in de toelichting vermeld.

#### VERSTREKTE SUBSIDIES OF GIFTEN

413 Subsidieverplichtingen en verplichtingen tot het doen van giften worden geheel ten laste gebracht van het boekjaar waarin het besluit tot toekenning schriftelijk aan de subsidieontvanger of begiftigde is medegedeeld. Hierbij is niet van belang in welk boekjaar de subsidie of gift wordt uitgekeerd. Daarbij is bepalend of de ontvangende partij recht kan doen gelden op een bepaald bedrag (zie alinea 310).

Indien subsidieverplichtingen vervallen, worden zij in het boekjaar waarin zij vervallen in de staat van baten en lasten zichtbaar in mindering gebracht op de verstrekte subsidies of giften.

## FINANCIËLE BATEN EN LASTEN

414 Alle financiële baten en lasten worden in de staat van baten en lasten verantwoord.

## **5 Jaarverslag (bestuursverslag)**

501 Aan het bestuursverslag van een kleine organisatie-zonder-winststreven komt een bijzondere betekenis toe. De aard van de activiteiten brengt namelijk met zich mee, dat de maatschappelijke betekenis daarvan slechts in beperkte mate uit de jaarrekening kan blijken. Daarom worden hierna nog enkele Richtlijnen gegeven met betrekking tot het bestuursverslag.

502 In het bestuursverslag worden opgenomen de statutaire naam, vestigingsplaats en rechtsvorm, en de samenstelling van bestuur en directie.

503 Het bestuursverslag, ook wel aangeduid als activiteitenverslag, beschrijft wat de doelstelling van de organisatie is, met welk beleid die doelstelling wordt nagestreefd en op welke wijze de belangrijkste activiteiten daarin passen.

504 Aangezien de maatschappelijke betekenis van de activiteiten slechts in beperkte mate uit de financiële gegevens van de jaarrekening blijkt, wordt het resultaat van de activiteiten weergegeven in het bestuursverslag. Indien mogelijk wordt dit ondersteund door gekwantificeerde informatie.

505 In het bestuursverslag worden belangrijke stellige bestuurlijke voornemens en inmiddels in het nieuwe jaar genomen besluiten vermeld, alsmede de financiële vertaling daarvan. Ook wordt de begroting voor het jaar volgend op het verslagjaar in samenvattende vorm opgenomen, tenzij de functie die door de kleine organisatie-zonder-winststreven aan de begroting wordt toegekend dat niet zinvol maakt.

506 Het beleid van de organisatie met betrekking tot de omvang en functie van het vrij besteedbare vermogen wordt verwoord.

507 Belangrijke wijzigingen in de (statutaire) doelstelling worden met redenen omkleed in het verslag vermeld.

508 Indien een organisatie beleggingen heeft, wordt in het bestuursverslag een uiteenzetting gegeven van het gevoerde beleggingsbeleid en wordt inzicht gegeven in de vermogensrisico's.

509 Op grond van artikel 2:48 lid 1 BW is het bestuur van een vereniging verplicht op een algemene vergadering binnen zes maanden na afloop van het boekjaar, behoudens verlenging van deze termijn door de algemene vergadering, een bestuursverslag uit te brengen over de gang van zaken in de vereniging en over het gevoerde beleid.

## **6 Vaststelling en openbaarmaking**

601 Behalve voor een kleine organisatie-zonder-winststreven die onder Titel 9 Boek 2 BW

valt, gelden veelal geen wettelijke voorschriften tot openbaarmaking van de jaarstukken.

602 Gezien de veelal maatschappelijke betekenis van dergelijke organisaties wordt echter aanbevolen de jaarstukken aan belanghebbenden en belangstellenden ter beschikking te stellen, zodra ze zijn vastgesteld door de bevoegde organen.