

Secretariaat:

Antonio Vivaldistraat 2-8, 1083 GR Amsterdam
Postbus 7984, 1008 AD Amsterdam

T +31(0)20 301 02 35

F +31(0)20 301 03 02

rj@rjnet.nl

www.rjnet.nl

RJ-Uiting 2017-5 ‘Wettelijke en overige toelichtingsbepalingen in de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving voor micro- en kleine rechtspersonen’

Inleiding

Voor micro- en kleine rechtspersonen mag op grond van de Europese richtlijn 2013/34/EU (EU richtlijn jaarrekening) niet meer in de toelichting op te nemen informatie worden voorgeschreven, dan die door de EU richtlijn jaarrekening is bepaald. Deze richtlijn is eind 2015 in de Nederlandse wet geïmplementeerd. De gewijzigde bepalingen gelden voor boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2016. In de bundel voor micro- en kleine rechtspersonen jaareditie 2016 zijn diverse toelichtingsvereisten opgenomen die verder gaan dan thans door de wet wordt voorgeschreven. Om deze reden heeft de RJ besloten om de toelichtingsbepalingen in de afdelingen A en B van de bundel richtlijnen voor micro- en kleine rechtspersonen te splitsen in wettelijk voorgeschreven toelichtingen en andere toelichtingen. De RJ heeft dit besluit kenbaar gemaakt via RJ Uiting 2016-14. De wettelijk voorgeschreven toelichtingen zijn herkenbaar aan een referentie naar een wettelijke bepaling in een alinea of door het gebruik van het woord ‘moeten’. Bij andere toelichtingen wordt de formulering gebruikt dat de rechtspersoon ‘kan overwegen’ deze informatie te verschaffen.

In de bijlage zijn alle gewijzigde alinea’s opgenomen.

Ingangsdatum

Aangezien de wijzigingen voortvloeien uit de wetwijziging die geldt voor boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2016, is de RJ voornemens de gewijzigde alinea’s direct na het publiceren van de definitieve richtlijnen te laten ingaan.

Commentaarperiode

De RJ nodigt u uit tot het inzenden van reacties en commentaren op deze RJ-Uiting. Deze ziet de RJ graag uiterlijk 7 juni 2017 tegemoet. Reacties en commentaren kunnen – bij voorkeur per email (rj@rjnet.nl) - worden ingediend bij het RJ-secretariaat. Ze zullen door de RJ als openbare informatie worden behandeld en op de RJ-website worden gepubliceerd, tenzij door respondenten is aangegeven dat het commentaar geheel of gedeeltelijk moet worden aangemerkt als vertrouwelijk.

Het ontwerp zal zo spoedig mogelijk na de commentaarperiode definitief worden gemaakt.

Amsterdam, 26 april 2017

Bijlage: Overzicht RJk-bundel voorgestelde wijzigingen toelichtingsbepalingen per hoofdstuk (voorgestelde wijzigingen zijn zichtbaar opgenomen)

Voorwoord

De bundel Richtlijnen voor de jaarverslaggeving voor kleine rechtspersonen

In deze bundel zijn Richtlijnen opgenomen die ~~specifiek~~ gelden voor kleine rechtspersonen. Voor het begrip ‘klein’ zijn de groottecriteria aangehouden van artikel 2:396 BW. Bij het opstellen van deze bundel is uitgegaan van ~~de veronderstelde informatiebehoefte die bij gebruikers van jaarrekeningen van kleine rechtspersonen aanwezig zijn. Daarbij is uitdrukkelijk rekening gehouden met de kosten en baten, en dus met de administratieve lasten, die verbonden zijn aan het opmaken van een jaarrekening. Voorts is uitgegaan van de huidige wettelijke vrijstellingen voor kleine rechtspersonen.~~

Voor kleine rechtspersonen mag op grond van de Europese richtlijn 2013/34/EU (Richtlijn Jaarrekening) niet meer in de toelichting op te nemen informatie worden voorgeschreven, dan die door de Richtlijn Jaarrekening is bepaald. Deze Richtlijn is eind 2015 in de Nederlandse wet geïmplementeerd. Om deze reden heeft de RJ besloten om de toelichtingsbepalingen in de afdelingen A en B van de bundel voor micro- en kleine rechtspersonen te splitsen in wettelijk voorgeschreven toelichtingen en andere toelichtingen. De wettelijk voorgeschreven toelichtingen zijn herkenbaar aan een referentie naar een wettelijke bepaling in een alinea of door het gebruik van het woord ‘moeten’. Bij andere toelichtingen wordt de formulering gebruikt dat de rechtspersoon ‘kan overwegen’ deze informatie te verschaffen.

Afdeling M MICRORECHTSPERSONEN

➔ *Geen wijzigingen voorgesteld.*

Afdeling A ALGEMEEN

A1 INLEIDING, STATUS, DOELSTELLINGEN EN UITGANGSPUNTEN

A1 Inleiding, status, doelstellingen en uitgangspunten

305 De jaarrekening wordt ten minste voor ieder jaar gepresenteerd. Indien een jaarrekening wordt gepresenteerd voor een periode langer of korter dan een jaar, ~~moet kan de rechtspersoon overwegen behalve de periode waarover wordt gerapporteerd, moet de rechtspersoon, toelichten~~ de reden van deze langere of kortere periode en het feit dat de vergelijkende cijfers over de voorgaande periode niet vergelijkbaar zijn. toe te lichten.

306 De volgende informatie moet duidelijk in de jaarrekening worden vermeld:

- de naam van de rapporterende rechtspersoon, zoals deze ingevolge artikel 2:380b letter a BW is opgenomen in de toelichting;
- ~~of de jaarrekening financiële informatie bevat van een individuele rechtspersoon dan wel een groep van maatschappijen;~~

- de balansdatum en de periode waarop de jaarrekening betrekking heeft bij de diverse onderdelen van de jaarrekening;
- de rapporteringsvaluta; en
- de eenheid waarin de cijfers in de jaarrekening zijn uitgedrukt (bijvoorbeeld uitgedrukt in duizendtallen).

310 Omtrent de overeenkomstige bedragen van de voorgaande periode vermeldt artikel 2:363 lid 5 BW dat zoveel mogelijk bij iedere post van de jaarrekening het bedrag van het voorafgaande boekjaar moet worden vermeld; voor zover nodig, wordt dit bedrag ter wille van de vergelijkbaarheid herzien en wordt de afwijking ten gevolge van de herziening toegelicht. Dit geldt ook als posten in de toelichting worden vermeld.

~~Vergelijkende cijfers moeten eveneens worden vermeld voor alle in het eventueel toegevoegde kasstroomoverzicht opgenomen bedragen, alsmede voor alle geldbedragen die in de toelichting worden vermeld.~~

A2 VERWERKING EN WAARDERING

A2.1 Criteria voor opname en vermelding van gegevens

107 Indien een deel van de vorderingen die onder de financiële vaste activa zijn opgenomen binnen 12 maanden na balansdatum opeisbaar wordt, wordt moet dit bedrag afzonderlijk worden toegelicht, dan wel worden gepresenteerd onder de vlottende activa en. Tevens wordt tevens de wijze van presentatie uiteengezet.

A2.2 Discontinuïteit en ernstige onzekerheid over discontinuïteit

Prijsgrondslagen voor activa en passiva

206a ~~Indien het verschaffen van het in artikel 2:362 lid 1 BW bedoelde inzicht dit vereist, geeft de De~~ rechtspersoon kan bij toepassing van de historische prijsgrondslag overwegen aanvullende informatie over actuele waarde op te nemen in de toelichting.

208 Indien indirecte kosten in de vervaardigingsprijs zijn opgenomen, conform hetgeen gesteld in artikel 2:388 lid 2 BW, kan de rechtspersoon overwegen~~wordt~~ in de toelichting te vermelden en welke categorieën indirecte kosten dit betreft.

A2.2 Prijsgrondslagen

213a In de volgende situaties kan de jaarrekening worden opgesteld uitgaande van de gebruikelijke grondslagen:

- de rechtspersoon is opgericht voor bepaalde tijd en de liquidatie dan wel staking van alle bedrijfsactiviteiten voltrekt zich volgens een bij oprichting bepaald scenario, waarin de rechtspersoon naar verwachting aan al zijn verplichtingen zal voldoen; of
- na oprichting van de rechtspersoon is besloten de rechtspersoon te liquideren dan wel alle bedrijfsactiviteiten te staken, waarbij de rechtspersoon naar verwachting aan al zijn verplichtingen zal voldoen.

In deze situaties wordt niettemin het geheel van de werkzaamheden van de rechtspersoon niet (langer) voortgezet. Als gevolg hiervan is artikel 2:384 lid 3 BW van toepassing. Daarom ~~moet zet~~ de rechtspersoon dit feit onder mededeling van de mogelijke invloed op vermogen en resultaat in de toelichting uiteenzetten. De rechtspersoon moet de aard van zijn (nog resterende) bedrijfsactiviteiten toelichten en ~~vermeldt~~ hierbij vermelden dat hij, voor zover van toepassing, is opgericht voor bepaalde tijd.

214 Er bestaat gerede twijfel omtrent de continuïteit van de werkzaamheden van de rechtspersoon indien de rechtspersoon niet meer op eigen kracht aan zijn verplichtingen kan voldoen. Dit houdt in dat zonder medewerking van belanghebbenden de discontinuïteit van de werkzaamheden van de rechtspersoon onvermijdelijk is, terwijl nog niet vaststaat of verdergaande medewerking wordt verkregen. In dit geval kan in het algemeen de jaarrekening nog worden opgesteld op basis van de continuïteitsveronderstelling. In de toelichting ~~moet wordt~~ alsdan een adequate uiteenzetting worden gegeven van de omstandigheden waarin de onderneming verkeert.

216 Voor de grondslagen van een balans uitgaande van liquidatie van het geheel der werkzaamheden van de rechtspersoon en de daarbij te verstrekken toelichtingen wordt verwezen naar de RJ-bundel hoofdstuk 170 'Discontinuïteit en ernstige onzekerheid over continuïteit', paragraaf 2. De daar genoemde toelichtingen mogen worden beperkt tot de voor kleine rechtspersonen wettelijk vereiste toelichtingen.

A2.3 Bijzondere waardeverminderingen

320 De terugneming van een bijzonder waardeverminderingverlies vloeit voort uit het bepaalde in artikel 2:387 lid 4 BW. Voor de verwerking van en de vereiste toelichting op een terugneming van een bijzonder waardeverminderingverlies wordt verwezen naar de RJ-bundel hoofdstuk 121 Bijzondere waardeverminderingen van vaste activa, paragraaf 6 respectievelijk paragraaf 8. Op grond van artikel 2:387 lid 5 BW mag een bijzonder waardeverminderingverlies van goodwill niet worden teruggenomen.

Presentatie en toelichting

324 Voor iedere categorie van activa ~~moet wordt~~ in de jaarrekening worden toegelicht:

- a. het bedrag aan bijzonder waardeverminderingverliezen verantwoord in de winst-en-verliesrekening en de posten waarin deze zijn opgenomen; en
- b. het bedrag aan waardeverminderingverliezen dat gedurende het boekjaar rechtstreeks ten laste van het eigen vermogen is verantwoord.

325 Indien een bijzonder waardeverminderingverlies, voor een individueel actief in het boekjaar is verantwoord en deze is van materieel belang voor de jaarrekening van de rechtspersoon als geheel, kan de rechtspersoon overwegen om de volgende aanvullende toelichtingen te verschaffen: wordt toegelicht;

- a. ~~a.~~ de belangrijkste gebeurtenissen of omstandigheden die geleid hebben tot de verantwoording van het bijzonder waardeverminderingverlies;
- b. ~~b.~~ ~~het~~ het bedrag van het bijzonder waardeverminderingverlies dat is verantwoord;
- c. ~~c.~~ de aard van het actief; en
- d. ~~d.~~ of de opbrengstwaarde of de bedrijfswaarde van toepassing is.

326 Indien de bijzondere waardevermindingsverliezen gedurende de verslagperiode in totaliteit van materieel belang zijn voor de rechtspersoon als geheel kan de rechtspersoon overwegen om een korte omschrijving op te nemen in de toelichting over: geeft de rechtspersoon een korte omschrijving van:

- a. ~~a.~~ de belangrijkste categorieën van activa beïnvloed door bijzondere waardevermindingsverliezen voor zover niet al informatie als bedoeld in alinea 332 is verstrekt; en
- b. ~~b.~~ de belangrijkste gebeurtenissen en omstandigheden die geleid hebben tot de verantwoording van deze bijzondere waardevermindingsverliezen.

Onderwerpen die worden behandeld in de RJ-bundel

327 Voor de verwerking van en de ~~vereiste~~ toelichting op een terugneming van een bijzonder waardevermindingsverlies wordt verwezen naar de RJ-bundel hoofdstuk 121 Bijzondere waardeverminderingen van vaste activa, paragraaf 6 respectievelijk paragraaf 8. De daar genoemde toelichtingen mogen worden beperkt tot de voor kleine rechtspersonen wettelijk vereiste toelichtingen.-

A2.4 Prijsgrondslagen voor vreemde valuta

Presentatie en toelichting

409 Het toegepaste stelsel voor de omrekening en de verwerking van de koersverschillen op transacties ~~moet wordt~~ afzonderlijk voor de balans en voor de winst-en-verliesrekening worden uiteengezet. Ook een wijziging van de presentatievaluta ~~moet wordt~~ in de toelichting worden gemotiveerd.

410 Bij gebruik van een presentatievaluta die afwijkt van de functionele valuta, ~~kan de rechtspersoon overwegen wordt~~ de motivering daarvan in de toelichting op te nemen. Dit geldt ook voor de motivering van een wijziging van de presentatievaluta. Ook een wijziging van de presentatievaluta wordt in de toelichting gemotiveerd.

A3 STELSELWIJZIGINGEN, SCHATTINGSWIJZIGINGEN EN FOUTHERSTEL

A3.1 Stelselwijzigingen

114 Van een wijziging van stelsels als bedoeld in alinea 101 moet duidelijk in de toelichting melding worden gemaakt. Aangegeven ~~wordt~~moet worden in welk opzicht het nieuwe en het oude stelsel van elkaar verschillen en welke de redenen zijn die tot stelselwijziging hebben geleid.

Daarnaast ~~moet inzake van~~ een wijziging van een stelsel als bedoeld in alinea 101, onder a de volgende informatie worden verstrekt ~~verstrekt~~:

- de toegepaste wijze van verwerken van de effecten van de stelselwijziging;
- de betekenis van de stelselwijziging voor vermogen en resultaat; en
- de betekenis van de stelselwijziging voor individuele posten.

Zie ook de vereiste toelichting inzake de vergelijkende cijfers genoemd in alinea 111.

A3.2 Schattingswijzigingen

204 Het is soms moeilijk een schattingswijziging te onderscheiden van een stelselwijziging. In het geval dat dit onderscheid niet duidelijk is, ~~kan de rechtspersoon overwegen dit toe te lichten. wordt de wijziging verwerkt als een schattingswijziging met een adequate toelichting.~~

A3.3 Fouterstel

307 De rechtspersoon ~~vermeldt moet~~ in de toelichting vermelden dat er sprake is van het herstel van een materiële fout. Hierbij vermeldt de rechtspersoon het effect van het herstel van de fout. De rechtspersoon vermeldt tevens de aard en voor zover van toepassing de omvang van de fout.

308 Artikel 2:363 lid 5 BW stelt dat de bedragen van het voorafgaande boekjaar voor zover nodig ter wille van de vergelijkbaarheid worden herzien en dat de afwijking ten gevolge van de herziening wordt toegelicht.

In geval van het herstel van een materiële fout ~~past moet~~ de rechtspersoon de vergelijkende cijfers aanpassen, waarbij de verschillen met de oorspronkelijke cijfers in de toelichting moeten worden vermeld. Indien de aanpassing van de vergelijkende cijfers praktisch niet mogelijk is, vermeldt de rechtspersoon de reden voor het niet aanpassen alsmede de aard van de aanpassing indien deze wel had plaatsgevonden.

Indien het fouterstel betrekking heeft op de grondslagen voor waardering van activa en passiva of voor de resultaatbepaling, wordt het deel van het effect van het fouterstel dat betrekking heeft op perioden voorafgaande aan het vorig boekjaar niet gepresenteerd als een deel van het resultaat van het vorig boekjaar maar als een rechtstreekse mutatie in het eigen vermogen aan het begin van het vorig boekjaar.

A4. GEBEURTENISSEN NA BALANSDATUM

Datering van de jaarrekening

110 Een rechtspersoon vermeldt de datum van het opmaken van de jaarrekening ~~in de toelichting~~. Op grond hiervan kunnen belanghebbenden vaststellen tot welke datum gebeurtenissen na balansdatum in de jaarrekening in acht zijn genomen.

Toelichting over de toestand per balansdatum

111 In sommige gevallen zal een rechtspersoon de toelichtingen in de jaarrekening moeten actualiseren omdat de informatie die is verkregen daartoe aanleiding geeft. Een voorbeeld van de noodzaak om de toelichting te actualiseren is wanneer na de balansdatum bewijs beschikbaar komt over een voorwaardelijke verplichting die reeds bestond op de balansdatum. Naast de overweging of de rechtspersoon een voorziening moet treffen ingevolge hoofdstuk B10 Voorzieningen en niet in de balans opgenomen verplichtingen, ~~moet actualiseert~~ de rechtspersoon de toelichting over de voorwaardelijke verplichting in het licht van de nieuwe informatie actualiseren.

Gebeurtenissen na balansdatum die geen nadere informatie geven over de feitelijke situatie per balansdatum

112 Indien gebeurtenissen na balansdatum die geen nadere informatie geven over de feitelijke toestand op balansdatum van een zodanig belang zijn dat het niet toelichten de oordeelsvorming van de gebruikers van de jaarrekening beïnvloedt, moet vermeldt de onderneming de volgende informatie vermelden in de toelichting voor iedere significante categorie gebeurtenissen na balansdatum:

- de aard van de gebeurtenis; en
- een schatting van de financiële gevolgen, of een mededeling dat zulks niet mogelijk is.

Ingevolge artikel 2:380a BW moeten dergelijke gebeurtenissen in de toelichting worden vermeld, indien zij belangrijke financiële gevolgen hebben voor de rechtspersoon.

A8 Winstbestemming, verwerking verlies

102— Indien de rechtspersoon het dividend of het voorstel daartoe niet verwerkt in de jaarrekening, kan de rechtspersoon overwegen het bedrag hiervan in de toelichting te vermelden, wordt het bedrag genoemd in de toelichting.

Afdeling B JAARREKENING

B1. IMMATERIËLE VASTE ACTIVA

Presentatie en toelichting

119 De rechtspersoon moet meldt in de toelichting inzake de post immateriële vaste activa vermelden:

- de toegepaste waarderingsgrondslag;
- de reden voor de afschrijvingsduur van goodwill indien de economische levensduur niet op betrouwbare wijze kan worden geschat;
- ~~- de economische levensduur of de gehanteerde afschrijvingspercentages;~~
- de gehanteerde afschrijvingsmethoden;
- de boekwaarde van immateriële vaste activa met beperkte eigendomsrechten of van immateriële vaste activa die als zekerheid zijn gesteld voor schulden.

De rechtspersoon kan overwegen in de toelichting de volgende informatie op te nemen:

- de economische levensduur of de gehanteerde afschrijvingspercentages;
- de post in de winst-en-verliesrekening waarin de afschrijvingen van de immateriële vaste activa is opgenomen;
- de reden en de factoren die een significante rol hebben gespeeld bij de bepaling van de afschrijvingstermijn langer dan de twintig jaar;
- ~~de reden voor de afschrijvingsduur van goodwill indien de economische levensduur niet op betrouwbare wijze kan worden geschat. In ieder geval vermeldt de rechtspersoon de factoren die een belangrijke rol hebben gespeeld bij de bepaling van de economische levensduur;~~
- de omschrijving, boekwaarde en de resterende levensduur van iedere individuele post die van groot belang is voor de rechtspersoon;
- ~~- de boekwaarde van immateriële vaste activa met beperkte eigendomsrechten of van immateriële vaste activa die als zekerheid zijn gesteld voor schulden;~~

- verplichtingen uit hoofde van de verwerving van immateriële vaste activa.

120 Indien interne ontwikkeling van immateriële activa behoort tot de voornaamste activiteit van de rechtspersoon ~~kan meldt~~ de rechtspersoon overwegen in de toelichting te vermelden: het totaal van de ten laste van het resultaat van het boekjaar gebrachte kosten van onderzoek en ontwikkeling, met inbegrip van de afschrijving op eerder geactiveerd kosten van ontwikkeling.

B2 MATERIËLE VASTE ACTIVA EN VASTGOEDBELEGGINGEN

B2.1 Materiële vaste activa

Toelichting

131 In de toelichting ~~moet wordt~~ de volgende informatie worden opgenomen:

- de grondslagen van waardering voor de bepaling van de kostprijs en/of de actuele waarde;
- de wijze van verwerking van kosten van herstel en kosten van groot onderhoud;
- de gebruikte afschrijvingsmethoden;
- ~~de gebruiksduur of toegepaste afschrijvingspercentages;~~
- ~~de aard en de omvang van overige mutaties die van belang zijn; en~~
- ~~f.d. of indien~~ rente over vreemd vermogen is geactiveerd als onderdeel van de kostprijs, ~~de gedurende de verslagperiode geactiveerde rente (zie hoofdstuk B16 Rente);~~
- de som van de herwaarderingen;
- het bestaan en aard van beperkingen op eigendom;
- materiële vaste activa die als zekerheid dienen voor verplichtingen.

132 De rechtspersoon kan overwegen om de volgende toelichtingen te verschaffen: ~~Tevens worden de volgende toelichtingen opgenomen:~~

- de gebruiksduur of toegepaste afschrijvingspercentages;
- de aard en omvang van overige mutaties die van belang zijn;
- ~~a. het bestaan en aard van beperkingen op eigendom;~~
- ~~b.c.~~ het bedrag aan contractuele investeringsverplichtingen inzake materiële vaste activa;
- d. het totaal te verwachten bedrag van de kosten van herstel, indien de tweede verwerkingsmethode van alinea 120 wordt toegepast.
- ~~e.e.~~ de gedurende de verslagperiode geactiveerde rente (zie hoofdstuk B16 Rente).;

133 Volgens hoofdstuk A2 paragraaf 3 Bijzondere waardeverminderingen van vaste activa moet een toelichting worden gegeven over materiële vaste activa die bijzondere waardeverminderingen hebben ondergaan.

B2.2 Vastgoedbeleggingen

Presentatie en toelichting

211 In de toelichting moet de volgende informatie worden opgenomen ~~De rechtspersoon is vrijgesteld van de op grond van artikel 2:366 BW vereiste uitsplitsing van materiële vaste activa. Wel wordt door de rechtspersoon een uitsplitsing naar vastgoedbeleggingen en vastgoed voor eigen gebruik aangebracht. Daarnaast worden de volgende gegevens vermeld:~~

- bij de waardering tegen historische kosten, de gehanteerde afschrijvingsmethoden; en
- op grond van artikel 2:368 lid 2 BW voor vastgoedbeleggingen die tegen actuele waarde worden gewaardeerd, de som van de herwaarderingen per balansdatum.

- ~~de methoden en relevante veronderstellingen die gehanteerd zijn bij het bepalen van de reële waarde en/of de waardering door een onafhankelijke en ter zake kundige taxateur;~~
- ~~de in de winst-en-verliesrekening opgenomen bedragen voor huurinkomsten en directe exploitatiekosten al dan niet van vastgoedbeleggingen die huuropbrengsten hebben gegenereerd;~~
- ~~het bestaan en de omvang van beperkingen met betrekking tot de aanwendbaarheid van vastgoedbeleggingen of de inbaarheid van de opbrengsten;~~
- ~~belangrijke contractuele verplichtingen tot aankoop, bouw, reparatie of onderhoud.~~

212 De rechtspersoon kan overwegen de volgende toelichtingen te verschaffen~~In aanvulling op hetgeen hierboven is beschreven, moet bij de waardering tegen historische kosten worden toegelicht:~~

- in geval van een niet eenduidige classificatie, de gehanteerde criteria bij het onderscheiden van vastgoedbeleggingen en vastgoed voor eigen gebruik;
- hoewel de rechtspersoon is vrijgesteld van de op grond van artikel 2:366 BW vereiste uitsplitsing van materiële vaste activa, een uitsplitsing naar vastgoedbeleggingen en vastgoed voor eigen gebruik;
- de in de winst-en-verliesrekening opgenomen bedragen voor huurinkomsten en directe exploitatiekosten al dan niet van vastgoedbeleggingen die huuropbrengsten hebben gegenereerd;
- het bestaan en de omvang van beperkingen met betrekking tot de aanwendbaarheid van vastgoedbeleggingen of de inbaarheid van de opbrengsten;
- belangrijke contractuele verplichtingen tot aankoop, bouw, reparatie of onderhoud.

Bij de waardering tegen historische kosten:

- a. de economische levensduur of ~~het~~de toegepaste afschrijvingspercentage;
- a. de gehanteerde afschrijvingsmethoden;
- ~~b. de economische levensduur of de toegepaste afschrijvingspercentages;~~
- b. e.—de historische kostprijs en de cumulatieve afschrijvingen (samengevoegd met de cumulatieve waardeverminderingen) aan het begin en aan het eind van de periode.

Bij de waardering tegen actuele waarde: de methoden en relevante veronderstellingen die gehanteerd zijn bij het bepalen van de reële waarde en/of de waardering door een onafhankelijke en ter zake kundige taxateur.

B3.1 Financiële vaste activa

110 Deelnemingen waarin invloed van betekenis op het zakelijke en financiële beleid wordt uitgeoefend, worden gewaardeerd tegen vermogensmutatiemethode waarbij onderscheid kan worden gemaakt tussen:

- waardering overeenkomstig artikel 2:389 lid 2 BW (netto-vermogenswaardemethode);
- waardering tegen zichtbaar eigen vermogen (overeenkomstig artikel 2:389 lid 3 BW).

In beginsel bestaat een wettelijke verplichting de deelneming te waarderen tegen netto-vermogenswaarde (zie alinea 111). Indien zich omstandigheden voordoen waarin het niet mogelijk is voor de waardering van de deelneming bepaalde aanpassingen naar de grondslag van de deelnemende rechtspersoon te maken, moet dit feit in algemene zin worden vermeld in de toelichting. Indien het in het geheel niet mogelijk is voor de waardering van de

deelneming de grondslagen van de deelnemende rechtspersoon toe te passen komt de waardering tegen zichtbaar eigen vermogen in aanmerking (zie alinea 112).

124 Op grond van artikel 2:384 lid 1 BW komen voor de hier bedoelde effecten als waarderingsgrondslag in aanmerking de verkrijgingsprijs en de actuele waarde. Zijn de effecten op balansdatum naar verwachting duurzaam minder waard, dan moet tegen de duurzaam lagere waarde worden gewaardeerd; met niet duurzame waardevermindering mag rekening worden gehouden (artikel 2:387 lid 3 BW). In de toelichting ~~wordt~~ moet worden uiteengezet welke methode is toegepast. Voor zover onder de 'overige effecten' ter beurze genoteerde effecten zijn gewaardeerd tegen verkrijgingsprijs of lagere waarde, kan de rechtspersoon overwegen ~~moet~~ in de toelichting de reële waarde van deze effecten ~~worden te~~ vermelden.

130 De rechtspersoon die volledig aansprakelijk vennoot is van een vennootschap onder firma of van een commanditaire vennootschap, is onbeperkt voor alle schulden van de vennootschap aansprakelijk. ~~Voor zover dit noodzakelijk is voor het wettelijk vereiste inzicht moet over~~ Over deze onbeperkte aansprakelijkheid moet in de toelichting informatie worden gegeven. Indien daartoe aanleiding is wordt een voorziening getroffen (zie hoofdstuk B10 Voorzieningen en niet in de balans opgenomen verplichtingen).

B3.2 Fusies en overnames

Toelichting

203 ~~Kleine rechtspersonen behoeven van de~~ De volgens hoofdstuk 216 van de RJ-bundel te verstrekken toelichtingen die kleine rechtspersonen moeten verstrekken zijn beperkt tot slechts de volgende gegevens te verstrekken:

- ~~— het percentage van de verkregen zeggenschap in het belang (onderdeel van alinea 402 van hoofdstuk 216);~~
- een beschrijving van ~~de gefuseerde of overgenomen partijen,~~ de wijze van verwerking in de jaarrekening ~~en de ingangsdatum~~ van de fusie of overname, gehanteerd voor de verwerking in de jaarrekening (onderdeel van alinea 401 van hoofdstuk 216);

De kleine rechtspersoon kan overwegen de volgende toelichting te verschaffen:

- het percentage van de verkregen zeggenschap in het belang (onderdeel van alinea 402 van hoofdstuk 216);
- een beschrijving van de gefuseerde of overgenomen partijen en de ingangsdatum van de fusie of overname gehanteerd voor de verwerking in de jaarrekening (onderdeel van alinea 401 van hoofdstuk 216);
- inzake negatieve goodwill die betrekking heeft op verwachte toekomstige verliezen en lasten: het bedrag dat in de balans als negatieve goodwill in verband met de fusie of overname is verwerkt, de periode waarin deze negatieve goodwill ten gunste van de winst-en-verliesrekening wordt gebracht en de post van de winst-en-verliesrekening waaronder de bate in verband met de negatieve goodwill is verantwoord (onderdeel van alinea 406 van hoofdstuk 216).

B4. VOORRADEN

110 Toegelicht moet worden:

- a. de gehanteerde grondslagen van de waardering van de bestanddelen van voorraden en van de bepaling van het resultaat op goederentransacties en -posities, waaronder de vermelding van de toepassing van regels als Fifo, gewogen gemiddelde prijzen of Lifo;
- b. een uiteenzetting van de wijze van bepaling van de lagere opbrengstwaarde;
- ~~e. het feit dat in de waardering van de voorraden rente over vreemd vermogen in aanmerking is genomen en voorts het bedrag dat gedurende de verslagperiode aan rente is geactiveerd in de voorraden;~~
- ~~d. de boekwaarde van de voorraden die zijn gewaardeerd tegen de lagere opbrengstwaarde;~~
- ~~e. het bedrag van de terugneming van een eerder verwerkte afwaardering tot de lagere opbrengstwaarde, alsmede de omstandigheden en/of gebeurtenissen die hebben geleid tot de terugneming van de afwaardering;~~
- ~~f.c. de boekwaarde van de voorraden die ter zekerheid dienen voor schuldeisers.~~

De rechtspersoon kan overwegen in de toelichting de volgende informatie op te nemen:

- ~~a. een uiteenzetting van de wijze van bepaling van de lagere opbrengstwaarde;~~
- ~~b. het feit dat in de waardering van de voorraden rente over vreemd vermogen in aanmerking is genomen en voorts het bedrag dat gedurende de verslagperiode aan rente is geactiveerd in de voorraden;~~
- ~~e.a. de boekwaarde van de voorraden die zijn gewaardeerd tegen de lagere opbrengstwaarde;~~
- ~~d.b. het bedrag dat gedurende de verslagperiode aan rente is geactiveerd in de voorraden;~~
- ~~e.c. het bedrag van de terugneming van een eerder verwerkte afwaardering tot de lagere opbrengstwaarde, alsmede de omstandigheden en/of gebeurtenissen die hebben geleid tot de terugneming van de afwaardering;~~
- ~~f.d. de boekwaarde van de voorraden die ter zekerheid dienen voor schuldeisers.~~

Indien de Lifo-regel wordt toegepast, geschiedt waardering van de voorraad tegen prijzen die in beginsel geen weerspiegeling zijn van het prijsniveau per balansdatum. De rechtspersoon kan overwegen in de toelichting de volgende informatie op te nemen:

- de wijze waarop de Lifo-regel wordt gehanteerd (op transactiebasis dan wel per periode); ~~wordt toegelicht. D~~
- de (gemiddelde) verkrijgings- of vervaardigingsprijzen of de Fifo-waarde van deze voorraden ~~wordt dan in de toelichting vermeld.~~

Indien tot slot een aangegane verplichting tot aan- of verkoop van voorraden niet in de balans is opgenomen, moet de omvang indien van bijzondere betekenis en de looptijd worden toegelicht.

111 De verwerking en waardering van agrarische voorraden tegen actuele waarde, alsmede de toelichting daarop wordt behandeld in hoofdstuk 220 Voorraden. De daar genoemde toelichtingen mogen worden beperkt tot de voor kleine rechtspersonen wettelijk vereiste toelichtingen.

B5 VORDERINGEN EN OVERLOPEN ACTIVA

B5.3 Onderhanden projecten

Verwerken van projectopbrengsten en projectkosten

308 Bij verwerking van projectopbrengsten en projectkosten worden twee methoden van winstneming onderscheiden:

- winstneming naar rato van de verrichte prestaties bij de uitvoering van het project;
- winstneming bij oplevering respectievelijk voltooiing van het project.

Voor gelijksoortige projecten vindt winstneming volgens dezelfde methode plaats. De rechtspersoon is vrij om te kiezen tussen beide waarderingsmethoden. Winstneming naar rato van verrichte prestaties is slechts mogelijk indien de winst op de reeds verrichte prestaties voor het project op betrouwbare wijze kan worden bepaald. Verwachte verliezen op het onderhanden project worden in overeenstemming met alinea 315 onmiddellijk in de winst-en-verliesrekening als last verwerkt.

In de toelichting moeten worden de gehanteerde grondslagen worden uiteengezet.

327 In de jaarrekening moet worden toegelicht de gebruikte methode voor de verantwoording van projectopbrengsten in de winst-en-verliesrekening en de gebruikte methode voor de bepaling van de mate van de verrichte prestaties.

Onderwerpen die worden behandeld in de RJ-bundel

328 De verwerking en waardering van activiteiten uit hoofde van projectontwikkeling en publiek-private concessieovereenkomsten in de jaarrekening van de concessienemer alsmede de toelichting daarop wordt behandeld in de RJ-bundel hoofdstuk 221 Onderhanden projecten. De daar genoemde toelichtingen mogen worden beperkt tot de voor kleine rechtspersonen wettelijk vereiste toelichtingen.

B6 EFFECTEN

Presentatie en toelichting

107 Indien effecten tegen verkrijgingsprijs zijn gewaardeerd en de reële waarde van deze effecten is hoger, kan de rechtspersoon overwegen om ~~dan wordt~~ in de toelichting deze hogere reële waarde te vermelden. Indien effecten zijn afgewaardeerd naar lagere reële waarde moet wordt in de toelichting worden uiteengezet welke methode voor de afwaardering is toegepast.

B8. EIGEN VERMOGEN

115 De reserves als bedoeld in alinea 113 kunnen worden gevormd hetzij als onderdeel van de winstbestemming of -verdeling (behoudens de reserve bedoeld in artikel 2:94a BW) hetzij ten laste van het Agio of de Overige reserves, zulks ter beslissing van de bevoegde organen van de rechtspersoon met inachtneming van wettelijke en statutaire bepalingen omtrent de reservevorming. De afname van de wettelijke reserves komt ten gunste van de Overige reserves, dan wel is onderdeel van de winstbestemming of -verdeling, zulks ter beslissing van

de bevoegde organen van de rechtspersoon met inachtneming van wettelijke en statutaire bepalingen omtrent de reservevorming.

In de opgemaakte balans worden de mutaties verwerkt die op grond van wettelijke en statutaire bepalingen in de reserves behoren te zijn aangebracht. De rechtspersoon kan overwegen het ~~Het~~ voorstel voor de bestemming van de vrijval uit, dan wel voor de bron van de toevoeging aan de wettelijke en statutaire reserves ~~moet, voor zover nodig voor het vereiste inzicht, worden opgenomen- op te nemen~~ in de toelichting.

127 De rechtspersoon kan overwegen bij aandeelhouders of anderen - al dan niet voorwaardelijk - aan het einde van het boekjaar uitstaande, door de rechtspersoon verleende rechten tot het nemen of verkrijgen van aandelen (zoals opties, warrants, conversierechten verbonden aan converteerbare obligaties) in de toelichting ~~worden te vermelden. in de toelichting~~ vermeld, zodat een goed beeld ervan kan worden gevormd. De rechtspersoon kan voorts overwegen ~~Hierbij wordt~~ per groep verleende rechten het aantal aan het einde van het boekjaar nog niet uitgeoefende aandelenopties te vermelden, waarbij afzonderlijk kan ~~worden~~ aangegeven:

1. het aantal aandelen of certificaten ervan, de soort en het nominale bedrag, waarop de verleende opties aanspraak geven;
2. de uitoefenprijs van de verleende opties;
3. de resterende looptijd van de nog niet uitgeoefende opties;
4. de belangrijkste voorwaarden die voor uitoefening van de opties gelden;
5. de eventuele financieringsregelingen die bij de toekenning van de opties zijn getroffen; en
6. de eventuele andere gegevens die voor de beoordeling van de waarde van de opties van belang zijn.

128 Indien de rechtspersoon of een dochtermaatschappij of deelneming daarvan zich verbonden heeft tot het kopen van uitstaande aandelen van de rechtspersoon of van certificaten van aandelen, ~~moet wordt~~ daarvan in de toelichting melding worden gemaakt onder mededeling van de nominale waarde van de aandelen of certificaten van aandelen, van de overeengekomen prijs en van de eventuele andere relevante voorwaarden.

129 De rechtspersoon kan overwegen ~~b~~Belangrijke mutaties in het eigen vermogen na het einde van het boekjaar, bijvoorbeeld als gevolg van uitgifte van aandelen, ~~dienen~~ in de toelichting ~~te worden te~~ vermelden. Zie voorts hoofdstuk A4 Gebeurtenissen na balansdatum.

130 Indien cumulatief-preferente of soortgelijke aandelen zijn geplaatst, moet, indien dividend achterstallig is, de omvang daarvan in de toelichting worden aangegeven. Indien sprake is van een BV waarvan het bestuur geen goedkeuring tot uitkering van preferent dividend heeft verleend, ~~moet wordt~~ het ontbreken van deze goedkeuring in de toelichting worden vermeld.

135 In alinea 238 van hoofdstuk 240 Eigen vermogen is aangegeven welke informatie in de toelichting moet worden opgenomen over onder andere optieregelingen. In het geval sprake is van optieregelingen gelden een specifieke verwerkingswijze en additionele toelichtingseisen. Verwezen wordt naar hoofdstuk 275 Op aandelen gebaseerde betalingen in de RJ-bundel. De daar genoemde toelichtingen mogen worden beperkt tot de voor kleine rechtspersonen wettelijk vereiste toelichtingen. De kleine rechtspersoon is vrijgesteld van de vereiste toelichtingen in alinea 509 van hoofdstuk 275.

B9 VERPLICHTINGEN/SCHULDEN

B9.1 Algemeen

105 In de toelichting wordt ingevolge artikel 2:375 lid 2 BW opgenomen tot welk bedrag de resterende looptijd langer is dan een jaar ~~-Den~~ daarnaast wordt afzonderlijk vermeld het bedrag van de langlopende schulden met een resterende looptijd van meer dan vijf jaar.

106 Verplichtingen onder opschortende voorwaarde worden niet in de balans opgenomen, tenzij het waarschijnlijk is dat aan de voorwaarde zal worden voldaan. In dat geval wordt een voorziening opgenomen. Na de vervulling van de voorwaarden wordt de verplichting als schuld (op lange of korte termijn) gepassiveerd of, indien de omvang onzeker is maar wel betrouwbaar te schatten, als voorziening. Zolang dergelijke verplichtingen niet in de balans zijn opgenomen, ~~worden moeten~~ zij ~~worden~~ vermeld in de toelichting. Verplichtingen onder ontbindende voorwaarden worden in de balans opgenomen tot het moment dat de voorwaarden zijn vervuld.

B9.2 Langlopende schulden

Presentatie en toelichting

204 In de toelichting wordt vermeld welk bedrag van de schuld een looptijd heeft van langer dan één jaar en langer dan vijf jaar (artikel 2:375 lid 2 BW). Indien de invloed van het (dis)agio op de effectieve rente meer dan fractioneel is, kan de rechtspersoon overwegen wordt om hierover informatie te verstrekt verstreken.

206 Indien op balansdatum niet wordt voldaan aan de leningsvoorwaarden van een langlopende leningsovereenkomst met als gevolg dat de schuld direct opeisbaar wordt, rubriceert de rechtspersoon de schuld als kortlopend. Indien echter op of voor balansdatum met de schuldeiser een herstelperiode is overeengekomen en daarom onmiddellijke opeising niet mogelijk is, blijft de schuld als langlopend geclassificeerd, mits de herstelperiode minimaal tot 12 maanden na balansdatum loopt. Indien pas na balansdatum doch voor het moment van opmaken van de jaarrekening overeenstemming wordt bereikt door de rechtspersoon met de schuldeiser over een herstelperiode waardoor de lening niet binnen 12 maanden na balansdatum opeisbaar is, is het toegestaan de schuld als langlopend te classificeren. De toepassing van deze optie ~~moet wordt~~ dan ~~worden~~ toegelicht.

Uit artikel 2:375 lid 6 BW volgt dat het bedrag van de in het eerstkomend jaar vervallende aflossingen op langlopende leningen afzonderlijk in de toelichting moet worden vermeld, indien deze aflossingsbedragen zijn opgenomen onder de langlopende schulden. Ten behoeve van het wettelijk vereiste inzicht wordt aanbevolen het bedrag van de in het eerstkomend jaar vervallende aflossingen op langlopende leningen te rubriceren onder de kortlopende schulden. Op deze wijze wordt het inzicht dat de balans biedt omtrent de liquiditeit van de rechtspersoon vergroot.

B10 VOORZIENINGEN EN NIET IN DE BALANS GENOMEN VERPLICHTINGEN

Presentatie en toelichting

110 Indien een verplichting die voortkomt uit een gebeurtenis in het verleden, geheel of gedeeltelijk niet wordt voorzien omdat het bedrag ervan niet met voldoende betrouwbaarheid kan worden vastgesteld, wordt-moet dit feit worden vermeld (zie ook paragraaf 2).

Presentatie en toelichting

203a De rechtspersoon vermeldt op grond van artikel 2:381 lid 1 BW tot welke belangrijke niet in de balans opgenomen financiële verplichtingen de rechtspersoon voor een aantal toekomstige jaren is verbonden, alsmede tot welke voorwaardelijke activa, voorwaardelijke verplichtingen en niet verwerkte verplichtingen de rechtspersoon is verbonden. Daarbij worden afzonderlijk vermeld de verplichtingen jegens groepsmaatschappijen. Alinea 205 van hoofdstuk B9 Verplichtingen/Schulden inzake te vermelden zekerheden is van overeenkomstige toepassing.

204 Op grond van de wettelijke vereisten wordt de aard van de niet in de balans opgenomen verplichtingen wordt-voor iedere categorie ervan in de toelichting kort beschreven.

Tevens kan de rechtspersoon overwegen geeft de rechtspersoon- indien praktisch mogelijk - voor iedere categorie per balansdatum de volgende toelichting te verschaffen:

- a. een schatting van het financiële effect ervan op basis van de beginselen die zijn uiteengezet in alinea 105 tot en met 107;
- b. een indicatie van de onzekerheden met betrekking tot het bedrag of het moment van de uitstroom; en
- c. de mogelijkheid van enigerlei vergoeding.

Deze informatie hoeft niet te worden gegeven indien het zeer onwaarschijnlijk is dat voor de afwikkeling van niet in de balans opgenomen verplichtingen middelen nodig zullen zijn.

Wanneer (een gedeelte van) deze informatie niet wordt gegeven omdat dat niet praktisch mogelijk is, kan de rechtspersoon overwegen dit te vermelden.

In zeer uitzonderlijke gevallen is het mogelijk dat vermelding van deze informatie de positie van de rechtspersoon in een geschil ernstig schaadt. In die gevallen hoeft de rechtspersoon de informatie niet te verstrekken. Wel kan de rechtspersoon overwegen wordt dan de algemene aard van het geschil te vermelden.

205 De rechtspersoon die volledig aansprakelijk vennoot is van een vennootschap onder firma of van een commanditaire vennootschap, is onbeperkt voor alle schulden van de vennootschap aansprakelijk. Over deze onbeperkte aansprakelijkheid moet in de toelichting informatie worden gegeven. Indien daartoe aanleiding is wordt een voorziening getroffen (zie ook hoofdstuk B3 Financiële vaste activa en consolidatie, alinea 130).

Indien er sprake is van een fiscale eenheid voor vennootschapsbelasting en/of omzetbelasting met andere groepsmaatschappijen wordt-moet dit in de toelichting worden vermeld.

206 In de toelichting moet wordt het totaalbedrag worden opgenomen van de betalingen inzake vaste activa waartoe de rechtspersoon zich heeft verbonden.

207 Het totaalbedrag aan langlopende verbintenissen tot het doen van betalingen ter verkrijging van gebruiksrechten of andere rechten, die niet in de balans zijn opgenomen, ~~moet wordt~~ in de toelichting worden vermeld, waarbij de rechtspersoon kan overwegen afzonderlijk ~~wordt aangegeven aan te geven~~ welk totaalbedrag vervalt na één jaar en na vijf jaar.

Indien individuele verbintenissen door looptijd en/of door omvang van bijzondere betekenis zijn, kan de rechtspersoon overwegen wordt in de toelichting mededeling ~~te doengedaan~~ van de aard, het bedrag en de looptijd.

~~De rechtspersoon vermeldt op grond van artikel 2:381 lid 1 BW tot welke voorwaardelijke activa, voorwaardelijke verplichtingen en niet verwerkte verplichtingen de rechtspersoon is verbonden.~~

208 In de toelichting ~~moet wordt~~ het totaalbedrag aan verplichtingen uit in- en verkoopcontracten betrekking hebbende op voorraden worden vermeld, indien deze verplichtingen in verhouding tot de normale bedrijfsomvang een abnormaal grote afname- of leveringsplicht inhouden.

B11 LEASING

Verwerking van operationele leasing in de jaarrekening van de lessee

110 Operationele leasing kan nooit aanleiding geven tot activering van het leaseobject bij de lessee. Wel zal, indien de rechtspersoon verplichtingen over langere perioden tot bedragen van betekenis is aangegaan, daarvan in de toelichting mededeling dienen te moeten worden gedaan.

113 Voor operationele leases (dit zijn langlopende verbintenissen tot het doen van betalingen ter verkrijging van gebruiksrechten of andere rechten) ~~moet wordt~~ in de toelichting worden vermeld ~~de nominale waarde van~~ de minimale leasebetalingen en een gemiddelde looptijd van deze verplichting.

Zie ook hoofdstuk B10, paragraaf 2 Niet in de balans opgenomen verplichtingen.

B12 FINANCIËLE INSTRUMENTEN

Toelichtingsvereisten bij waardering tegen actuele waarde

110 Per categorie van financiële instrumenten die tegen actuele waarde worden gewaardeerd vermeldt de rechtspersoon op grond van artikel 2:381a BW:

- Indien de reële waarde met behulp van waarderingsmodellen en -technieken is bepaald, de aannames die daaraan ten grondslag liggen;
- per categorie van financiële instrumenten, de reële waarde, de waardeveranderingen die in de winst-en-verliesrekening zijn opgenomen, de waardeveranderingen die op grond van artikel 2:390 lid 1 BW in de herwaarderingsreserve zijn opgenomen en de waardeveranderingen die op de vrije reserves in mindering zijn gebracht-; en
- per categorie van afgeleide financiële instrumenten, informatie over de omvang en de aard van de instrumenten, alsmede de voorwaarden die op het bedrag, het tijdstip en de zekerheid van toekomstige kasstromen van invloed kunnen zijn.

~~Indien de reële waarde met behulp van waarderingsmodellen en -technieken is bepaald worden op grond van artikel 2:381a BW de aannames die daaraan ten grondslag liggen vermeld.~~

B13 WINST EN VERLIESREKENING

Netto-omzet

110

(...) (ongewijzigd)

Voor dealers en andere autobedrijven wordt mede met het oog op de onderlinge vergelijkbaarheid van hun jaarrekeningen aanbevolen de Belasting Personenauto's en Motorrijwielen (BPM) te begrijpen in de netto-omzet. Indien deze aanbeveling niet wordt gevolgd, ~~moet wordt~~ in de jaarrekening worden vermeld dat een ander netto-omzetbegrip is gehanteerd en welke inhoud het gebruikte begrip heeft.

Voor importeurs van auto's en motorrijwielen geldt ten aanzien van het al of niet inclusief BPM bepalen van de netto-omzet geen voorkeur. Wel moet uit hun jaarrekening blijken of de gepresenteerde netto-omzet inclusief dan wel exclusief BPM is. De rechtspersoon kan overwegen ~~Uituit~~ -de jaarrekeningen van dealers en andere autobedrijven zowel als van importeurs ~~moet~~ het bedrag aan BPM (voor auto's en motorrijwielen die voor de eerste keer in Nederland op kenteken zijn gesteld) te laten blijken.

Bijzondere posten

112 Op grond van artikel 2:377 lid 7 BW licht de rechtspersoon baten en lasten welke aan een ander boekjaar moeten worden toegerekend, naar aard en omvang toe. Op grond van artikel 2:377 lid 8 BW vermeldt de rechtspersoon het bedrag en de aard van de posten van baten en lasten die van uitzonderlijke omvang zijn of in uitzonderlijke mate voorkomen.

De rechtspersoon kan overwegen andere Bijzondere posten ~~worden~~ met het oog op de analyse en de vergelijkbaarheid van de resultaten naar aard en omvang afzonderlijk en ongesaldeerd te verwerkent dan wel als zodanig toe tge lichten. Dit geldt ook voor bijzondere posten die zijn opgenomen in meerjarenoverzichten. Indien een bijzondere post is verwerkt in meerdere andere posten van de winst-en-verliesrekening, kan de rechtspersoon overwegen ~~wordt~~ het totale financiële effect van deze bijzondere post toe tge lichten, alsmede de wijze waarop deze bijzondere post is verwerkt. Dit kan geschiedten door een specificatie (inclusief de bedragen) te geven van de posten waaronder de bijzondere post is verwerkt.

~~Op grond van artikel 2:377 lid 7 BW licht de rechtspersoon baten en lasten welke aan een ander boekjaar moeten worden toegerekend, naar aard en omvang toe. Op grond van artikel 2:377 lid 8 BW vermeldt de rechtspersoon het bedrag en de aard van de posten van baten en lasten die van uitzonderlijke omvang zijn of in uitzonderlijke mate voorkomen.~~

B14 PERSONEELSBELONINGEN

Waardering en resultaatbepaling

110 (...)

De rechtspersoon ~~moet vermeldt~~ in de toelichting de gehanteerde berekeningsgrondslagen en de gehanteerde rekenrente vermelden.

Presentatie en toelichting

117 De rechtspersoon kan overwegen in Van de toelichting ~~maakt deel uit~~ een beschrijving in algemene zin van de inhoud van de (belangrijkste) pensioenregeling(en) op te nemen. De gevolgen van de pensioenregeling(en) voor de rechtspersoon kunnen vormen de primaire invalshoek vormen bij de beschrijving.

Onderwerpen die worden behandeld in de RJ-bundel

128 Voor de wijze van berekenen, alsmede voor de vereiste toelichtingen, inzake andere uitgestelde beloningen in het geval de alternatieve berekeningswijze zoals gesteld in alinea 106a niet wordt gevolgd, wordt verwezen naar hoofdstuk 271 Personeelsbeloningen. De daar genoemde toelichtingen mogen worden beperkt tot de voor kleine rechtspersonen wettelijk vereiste toelichtingen.

129 Voor de ~~vereiste~~ toelichtingen op aandelenoptieregelingen voor personeel wordt verwezen naar hoofdstuk B8 Eigen vermogen, alinea 127. Voor de verwerking van deze aandelenoptieregelingen, wordt verwezen naar hoofdstuk 275 Op aandelen gebaseerde betalingen in de RJ-bundel (zie ook alinea 135 van hoofdstuk B8 Eigen vermogen).

130 Het staat de kleine rechtspersoon vrij om bij de verwerking van pensioenregelingen paragraaf 3 van ~~R~~ hoofdstuk-271 Personeelsbeloningen toe te passen, of de alinea's 109 tot en met 119.

B15 BELASTINGEN NAAR DE WINST

121 In de toelichting ~~moet wordt~~ een uiteenzetting worden gegeven van de gehanteerde methode van waardering. De rechtspersoon kan overwegen h Het totaalbedrag aan belastingen dat rechtstreeks in het eigen vermogen is verwerkt, ~~moet worden~~ te vermelden.

124 Voor het salderen van latente belastingvorderingen en verplichtingen binnen de fiscale eenheid wordt verwezen naar alinea 120.

Indien op de balans van de moeder latente belastingvorderingen zijn geactiveerd omdat in de waardering van de dochters latente belastingverplichtingen zijn begrepen, ~~wordt kan de~~ rechtspersoon overwegen dit in de toelichting te vermelden.

126 Voor de verwerking van belastbare tijdelijke verschillen en verrekenbare tijdelijke verschillen die verband houden met investeringen in groepsmaatschappijen, buitenlandse niet-zelfstandige eenheden, deelnemingen en joint ventures wordt verwezen naar hoofdstuk 272 Belastingen naar de winst. Met betrekking tot de ~~vereiste~~ toelichting op deze belastbare tijdelijke verschillen en verrekenbare tijdelijke verschillen zijn kleine rechtspersonen vrijgesteld van de ~~vereiste~~ toelichtingen zoals opgenomen in paragraaf 7 In de toelichting op te nemen gegevens van hoofdstuk 272, met uitzondering van hetgeen gesteld in alinea 701.

B 16 RENTE

Presentatie en toelichting

105 Als rentelasten zijn geactiveerd, bepaalt artikel 2:388 lid 2 BW dat hiervan in de toelichting melding wordt gemaakt (zie hoofdstuk A2 Verwerking en waardering, alinea 209 en verder). Verder kan de rechtspersoon overwegen moet om het bedrag dat gedurende het boekjaar is geactiveerd afzonderlijk worden te vermelden in de toelichting op de post Rentelasten, alsmede de rentevoet die is gehanteerd voor de berekening van de te activeren rentepost.

B 17 OVERHEIDSSUBSIDIES

Informatie in de toelichting

116 In de toelichting ~~wordt moet worden~~ vermeld:

- ~~de aard van verkregen subsidies en andere vormen van overheidssteun;~~
- de wijze waarop subsidies en andere vormen van overheidssteun in de jaarrekening zijn verwerkt; en
- de voorwaardelijke financiële verplichtingen die verband houden met genoten ontwikkelingskrediet.

De rechtspersoon kan overwegen de volgende toelichtingen te verschaffen:

- de aard van verkregen subsidies en andere vormen van overheidssteun; en
- de omvang van de in het verslagjaar in de jaarrekening verwerkte subsidies en andere vormen van overheidssteun, ~~indien deze vermelding bijdraagt tot het inzicht dat de jaarrekening geeft.~~

B 18 TOELICHTING

102 De toelichting moet minimaal omvatten: omvat (voor zover van toepassing) minimaal:

a. uiteenzetting van de grondslagen van waardering van de activa en passiva en van de resultaatbepaling en een uiteenzetting van de consolidatiegrondslagen (indien een geconsolideerde jaarrekening wordt opgesteld);

b. detailtering en informatie die volgens de wet in de toelichting worden opgenomen.

De rechtspersoon kan overwegen overige detailleringen op te nemen overige detailleringen die, gelet op het inzicht in vermogen en resultaat, worden gegeven op de balans en de winst en verliesrekening (voorbeelden: informatie over verbonden partijen, looptijd geldleningen, zekerheidsstelling schulden, voorwaardelijke verplichtingen en rechtsgedingen, waaronder die voortvloeiende uit milieuwetgeving).

103 De toelichting wordt zodanig gerubriceerd dat de duidelijkheid wordt gediend. De toelichting moet houdt de volgorde van de vermelding van de posten aan houden.

104 Een rechtspersoon moet vermeldt in het algemene gedeelte van de toelichting vermelden, voor zover niet al elders in de jaarrekening of daarmee gezamenlijk openbaar gemaakte informatie is opgenomen:

- de naam, de rechtsvorm, en de statutaire vestigingsplaats (zetel) en het adres van de rechtspersoon;
- de grondslagen toegepast bij de waardering van activa en passiva en bij de bepaling van het resultaat;

- de wijze van toerekening van baten aan de achtereenvolgende verslagperioden (moment waarop de prestatie geacht wordt tot stand te zijn gebracht);
- de wijze van toerekening van lasten aan de achtereenvolgende verslagperioden, met name ook welke kosten in de waardering van voorraden zijn begrepen;
- de behandeling van belastingen, vreemde valuta's, immateriële vaste activa, belangrijke bijzondere voorzieningen;
- wijzigingen in de grondslagen voor de waardering van activa en passiva en voor de resultaatbepaling, alsmede wijzigingen in de presentatie van de balans en van de winst- en-verliesrekening, een en ander met name voor wat betreft de redenen voor de wijzigingen en de invloed daarvan op de cijfers; acquisities of afstotingen en hun invloed op de cijfers;
- de doorslaggevende betekenis van bepaalde gebeurtenissen voor de interpretatie van de jaarrekening. ; indien de plaats van feitelijke activiteiten afwijkt van de statutaire vestigingsplaats wordt ook de plaats en het adres van de feitelijke activiteiten vermeld;
- een beschrijving van de belangrijkste activiteiten van de rechtspersoon.

Voor de vermelding in het algemene gedeelte komen voorts onder andere in aanmerking:

- de grondslagen toegepast bij de waardering van activa en passiva en bij de bepaling van het resultaat;
- de wijze van toerekening van baten aan de achtereenvolgende verslagperioden (moment waarop de prestatie geacht wordt tot stand te zijn gebracht);
- de wijze van toerekening van lasten aan de achtereenvolgende verslagperioden, met name ook welke kosten in de waardering van voorraden zijn begrepen;
- de behandeling van belastingen, vreemde valuta's, immateriële vaste activa, belangrijke bijzondere voorzieningen;
- wijzigingen in de grondslagen voor de waardering van activa en passiva en voor de resultaatbepaling, alsmede wijzigingen in de presentatie van de balans en van de winst- en-verliesrekening, een en ander met name voor wat betreft de redenen voor de wijzigingen en de invloed daarvan op de cijfers; acquisities of afstotingen en hun invloed op de cijfers;
- de doorslaggevende betekenis van bepaalde gebeurtenissen voor de interpretatie van de jaarrekening;

een uiteenzetting over de verliesgevendheid en/of discontinuïteit van activiteiten.

De rechtspersoon kan overwegen in het algemene gedeelte voorts de volgende toelichtingen te verschaffen:

- een beschrijving van de belangrijkste activiteiten van de rechtspersoon;
- het adres van de rechtspersoon;
- indien de plaats van feitelijke activiteiten afwijkt van de statutaire vestigingsplaats ~~wordt ook de plaats en het adres van de feitelijke activiteiten;~~
~~vermeld.~~
- een uiteenzetting over de verliesgevendheid en/of discontinuïteit van activiteiten.

107 De rechtspersoon kan overwegen ~~in~~ de toelichting ~~wordt~~ tevens vergelijkende informatie in de beschrijvende zin met betrekking tot voorafgaand boekjaar op te nemen ~~genomen, indien daarmee het vereiste inzicht in vermogen en resultaat verbeterd.~~

B18.2 Beëindiging van bedrijfsactiviteiten

-204 Een rechtspersoon neemt kan overwegen, in het boekjaar waarin een initiële gebeurtenis zoals bedoeld in alinea 202 zich voordoet, de volgende informatie in de toelichting op te nemen:

- a. een beschrijving van de bedrijfsactiviteit die niet duurzaam wordt voortgezet;
- b. het tijdstip en de aard van de initiële gebeurtenis;
- c. het tijdstip waarop of de periode waarin de beëindiging zal zijn afgerond, voor zover bekend of te bepalen;
- d. de boekwaarden per balansdatum van het totaal van de activa en het totaal van de posten van het vreemd vermogen die worden afgestoten of geliquideerd.

B18.3 Concessiedienstverlening

Te verstrekken informatie

302 Alle aspecten van de desbetreffende concessiedienstverlening als bedoeld in alinea 301 worden in aanmerking genomen bij het vaststellen welke informatie in de toelichting van de jaarrekening moet worden wordt opgenomen. ~~Indien en voor zover relevant voor het inzicht De rechtspersoon kan overwegen ter zake van~~ of, op welk moment, en met welke zekerheid geldmiddelen kunnen worden gegenereerd, ~~dienen een concessienemer en een concessiegever~~ het volgende in iedere periode te vermelden:

- a. een beschrijving van de afspraken;
- b. de belangrijke voorwaarden in de afspraken die van invloed zijn op de grootte, het moment en de zekerheid van de toekomstige kasstromen (bijvoorbeeld de periode van de concessie, de momenten van nieuwe tariefstelling en de basis voor de bepaling van nieuwe tarieven of nieuwe onderhandelingen);
- c. de aard en omvang (bijvoorbeeld hoeveelheid, tijdsperiode of bedrag indien van toepassing) van:
 1. de rechten op het gebruik van specifieke activa;
 2. de verplichtingen tot dienstverlening of de rechten op het verwachten van dienstverlening;
 3. de verplichtingen tot koop of bouw van materiële vaste activa;
 4. de verplichtingen tot overdracht van specifieke activa aan het einde van de concessieperiode of de rechten op ontvangst van deze activa;
 5. de opties tot verlenging of beëindiging; en
 6. andere rechten en verplichtingen (bijvoorbeeld groot onderhoud); en
- d. de veranderingen van de afspraken gedurende de periode.