

RJ-Uiting 2025-7: Voorstellen tot aanpassingen diverse hoofdstukken RJk-bundel (A2, A3, A4, A8, B2, B10 en B18)

<i>Hoofdstuk RJ</i>	<i>n.v.t.</i>
<i>Hoofdstuk RJk</i>	<i>Diverse hoofdstukken</i>
<i>Status</i>	<i>ontwerp-Richtlijn</i>
<i>Publicatiedatum RJ-Uiting</i>	<i>28 mei 2025</i>
<i>Voorgestelde ingangsdatum</i>	<i>1 januari 2026</i>
<i>Commentaarperiode tot</i>	<i>28 juni 2025</i>

Inleiding

Voor wie is deze RJ-Uiting relevant

Voor alle gebruikers van de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving voor micro- en kleine rechtspersonen (RJk-bundel) kunnen één of meer van de voorgestelde wijzigingen relevant zijn.

Welke wijzigingen stelt de RJ voor

In het kader van het project inzake de toegankelijkheid van de RJk-bundel stelt de RJ diverse aanpassingen voor in de volgende hoofdstukken:

- A2 'Verwerking en waardering';
- A3 'Stelselwijzigingen, schattingswijzigingen en fourterstel';
- A4 'Gebeurtenissen na balansdatum';
- A8 'Winstbestemming en verwerking van het verlies';
- B2 'Materiële vaste activa en vastgoedbeleggingen';
- B10 'Voorzieningen en niet in de balans opgenomen verplichtingen'; en
- B18 'Toelichting'.

De aanpassingen zijn erop gericht de toegankelijkheid van deze hoofdstukken te verbeteren en om de RJk-bundel meer relevant te maken voor de MKB-praktijk. Met de aanpassingen worden uitsluitend verduidelijkingen aangebracht, er zijn geen inhoudelijke wijzigingen beoogd.

Ingangsdatum

De RJ stelt voor de aanpassingen van kracht te laten zijn voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2026. Mede gezien de aard van de wijzigingen wordt eerdere toepassing aanbevolen.

Commentaarperiode

De RJ nodigt u uit tot het inzenden van commentaren op deze RJ-Uiting. Deze kunnen tot uiterlijk 28 juni 2025 worden ingediend bij het RJ-secretariaat, bij voorkeur per email (secretariaat@rjnet.nl). Commentaren zullen 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.

Achtergrond en inhoud

In de RJk-bundel zijn Richtlijnen opgenomen die specifiek gelden voor micro- en kleine rechtspersonen. Naar verwachting zal de grote meerderheid van de micro- en kleine rechtspersonen bij het opmaken van de jaarrekening kunnen volstaan met deze RJk-bundel. In enkele zeer specifieke gevallen wordt in de RJk-bundel verwezen naar de bundel Richtlijnen voor de jaarverslaggeving voor middelgrote en grote rechtspersonen ('RJ-bundel').

De RJ heeft in het kader van het beter toegankelijk maken van de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving voor micro- en kleine rechtspersonen de hoofdstukken A2, A3, A4, A8, B2, B10 en B18 van de RJk-bundel geanalyseerd. De RJ heeft daarbij geconstateerd dat de RJ-bundel op diverse ook voor het MKB-relevante onderwerpen nadere toelichting verschaft op bestaande wet- en regelgeving die ook nuttig wordt geacht voor de toepassing van de RJk-bundel. De RJ stelt daarom voor deze nadere duiding ook op te nemen in de RJk-bundel, dan wel om in de RJk-bundel een verwijzing op te nemen naar de specifieke alinea's in de RJ-bundel. De RJ beoogt daarmee de RJk-bundel meer relevant en zelfstandiger leesbaar te maken voor de belangrijkste gebruikers van de RJk-bundel: de MKB-praktijk.

In de toekomst kunnen fasegewijs RJ-Uitingen worden gepubliceerd om andere hoofdstukken van de RJk-bundel beter toegankelijk te maken.

Voorgestelde wijzigingen Richtlijnen voor micro- en kleine rechtspersonen

De RJ stelt voor om in de RJk-bundel:

1. te verduidelijken wat de relatie is tussen het Besluit modellen jaarrekening en de criteria voor (afzonderlijke) vermelding van gegevens (alinea 114 van hoofdstuk A2.1);
2. aan te bevelen het Besluit modellen jaarrekening toe te passen in de situatie dat toepassing daarvan niet is voorgeschreven (alinea 114a van hoofdstuk A2.1);
3. voorbeelden toe te voegen van gebeurtenissen of omstandigheden die afzonderlijk of tezamen mogelijk een indicatie vormen dat sprake is van materiële onzekerheid over de continuïteit (alinea 214a van hoofdstuk A2.2);
4. voorbeelden toe te voegen van schattingen ter verduidelijking van wat kwalificeert als een schattingswijziging (alinea 202 van hoofdstuk A3.2);
5. te verduidelijken dat een schattingswijziging niet retrospectief mag worden verwerkt (alinea 205 van hoofdstuk A3.2);

6. voorbeelden toe te voegen van de verwerking van de effecten van fourterstel en stelselwijzigingen in een (op vrijwillige basis) opgenomen mutatieoverzicht van het eigen vermogen (alineea 106 van hoofdstuk A3.1, alineea 305 van hoofdstuk A3.3 en bijlage bij hoofdstuk A3);
7. een schema op te nemen van gebeurtenissen na balansdatum met de van toepassing zijnde termijnen en de gevolgen voor de verwerking (bijlage 1 van hoofdstuk A4);
8. een bepaling op te nemen omtrent de presentatie van preferent dividend en een voorbeeld toe te voegen van een balans vóór winstbestemming, waarbij het preferent aandelenkapitaal wordt gepresenteerd onder het eigen vermogen en het preferent dividend wordt gepresenteerd als schuld (alineea 109 en bijlage 2 van hoofdstuk A4);
9. te benadrukken dat in de opgemaakte balans de mutaties in de reserves op grond van wettelijke en statutaire bepalingen behoren te worden aangebracht (alineea 101 van hoofdstuk A8);
10. verwijzingen op te nemen naar de RJ-bundel voor voorbeelden van: vervaardigings- en overige rechtstreeks toerekenbare kosten, niet in de kostprijs/boekwaarde van een actief te verwerken kosten en voor kosten van groot onderhoud (alineea's 107 en 122 van hoofdstuk B2.1);
11. verwijzingen op te nemen naar de RJ-bundel voor voorbeelden van: vastgoedbeleggingen en het aanmerken van gemengd gebruik als vastgoedbelegging (alineea 201 van hoofdstuk B2.2);
12. te verduidelijken dat geen voorziening mag worden gevormd voor assurantie eigen risico en dat specifieke bepalingen over voorzieningen, niet in de balans opgenomen activa en verplichtingen in andere hoofdstukken prevaleren boven de algemene bepalingen in hoofdstuk B10 (alineea's 103 en 104a van hoofdstuk B10.1);
13. nadere invulling te geven aan de te hanteren disconteringsvoet waartegen een voorziening contant moet worden gemaakt (alineea 106 van hoofdstuk B10.1);
14. te benadrukken dat in de toelichting de aard van de voorzieningen moet worden uiteengezet, zodat daaruit duidelijk blijkt om welke verplichtingen het gaat en dat de voorzieningen voor belastingverplichtingen en voorzieningen voor pensioenverplichtingen afzonderlijk behoren te worden gepresenteerd (alineea 109 van hoofdstuk B10.1);
15. voorbeelden op te nemen van te overwegen toelichtingen voor iedere categorie voorzieningen (alineea 109a van hoofdstuk B10.1);
16. bepalingen omtrent en voorbeelden van niet in de balans opgenomen activa toe te voegen (hoofdstuk B10.3); en
17. de bepalingen inzake dienstverlening uit hoofde van concessies te laten vervallen, omdat deze dienstverlening door kleine rechtspersonen naar verwachting niet plaatsvindt (hoofdstuk B18.3).

Daarnaast wordt voorgesteld om een in de RJk-bundel (dubbel) opgenomen bepaling te laten vervallen (alineea 212a van hoofdstuk A2) en in de diverse hoofdstukken de verwijzingen naar de RJ-bundel concreter vorm te geven, door naar specifiek van toepassing zijnde alineea's te verwijzen.

Op basis van alineea 301 van hoofdstuk M1 'Microrechtspersonen' zijn bovengenoemde voorstellen die betrekking hebben op verwerkings- en waarderingsaspecten ook van toepassing voor microrechtspersonen.

Voorgestelde wijzigingen in RJK-bundel

Voorgestelde wijzigingen in hoofdstuk A2

A2 VERWERKING EN WAARDERING

Deze Richtlijn A2 (aangepast 2025) vervangt Richtlijn A2 (aangepast 2024) en is van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2026

A2.1 Criteria voor opname en vermelding van gegevens

Criteria voor vermelding

114 Informatie wordt vermeld indien het weglaten of het onjuist weergeven daarvan de economische beslissingen die gebruikers op basis van de financiële overzichten nemen, kan beïnvloeden.

Voor de balans geldt dat indien een post groter is dan 5% van de balanstelling of groter is dan 10% van de rubriek waartoe hij behoort, wordt aanbevolen de post afzonderlijk te vermelden op grond van het vermoeden dat sprake is van een post van materieel belang. Bij posten die kleiner zijn dan 1% van de balanstelling, kan veelal samenvoeging met andere posten plaatsvinden.

De te onderscheiden rubrieken in de balans zijn in de balansmodellen (Besluit modellen jaarrekening, zie hoofdstuk D2 Modellen en besluiten) aangeduid door middel van Romeinse cijfers. Tevens worden als rubrieken aangemerkt de kortlopende schulden, de langlopende schulden alsmede de voorzieningen. De posten zijn in de balansmodellen aangeduid door middel van Arabische cijfers.

Onder balanstelling wordt verstaan de som van de activa of van de passiva volgens de balans.

Voor de winst-en-verliesrekening geldt dat indien een resultaatpost groter is dan 5% van de toegevoegde waarde of groter is dan 10% van het totaal van de rubriek waartoe hij behoort, wordt aanbevolen de post afzonderlijk te vermelden op grond van het vermoeden dat sprake is van een post van relatieve betekenis.

Posten zijn regels in de modellen (Besluit modellen jaarrekening, zie hoofdstuk D2 Modellen en besluiten) die niet met hoofdletters zijn weergegeven. Rubrieken worden gevormd door reeksen posten in de modellen, die niet door tussentellingen worden onderbroken.

114a Indien toepassing van het Besluit modellen jaarrekening niet is voorgeschreven, wordt de toepassing daarvan aanbevolen.

A2.2 Prijsgrondslagen

Materiële onzekerheid over continuïteit

214a Voorbeelden van gebeurtenissen of omstandigheden die afzonderlijk of tezamen mogelijk een indicatie vormen dat sprake is van materiële onzekerheid over de continuïteit, zijn de volgende.

Financieel

- Een relatief gering of negatief eigen vermogen.
- Het niet langer voldoen aan financieringsconvenanten zonder dat duidelijk is wat de gevolgen zijn voor de voortzetting van de financiering.
- Aanwijzingen dat debiteuren niet aan hun verplichtingen zullen voldoen en/of dat crediteuren verstrekte financiële steun zullen intrekken.
- Negatieve operationele kasstromen blijkend uit actuele of toekomstgerichte financiële overzichten.
- Aanzienlijke negatieve bedrijfsresultaten of belangrijke waardedalingen van activa die worden aangewend om kasstromen te genereren.

Bedrijfsvoering

- Het verlies van een belangrijke afzetmarkt, concessie, licentie of een essentiële leverancier.
- Personeelsproblemen of een tekort aan belangrijke grondstoffen.

Voorgestelde wijzigingen in hoofdstuk A3

A3 STELSELWIJZIGINGEN, SCHATTINGSWIJZIGINGEN EN FOUTHERSTEL

Deze Richtlijn A3 (aangepast 2025) vervangt Richtlijn A3 (aangepast 2020) en is van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2026

A3.1 Stelselwijzigingen

Verwerking

106 Indien een wijziging wordt doorgevoerd in een of meer van de grondslagen en regels voor het opstellen van jaarrekeningen zoals bedoeld in alinea 101, onder a, vindt de verwerking retrospectief (met terugwerkende kracht) plaats, tenzij een specifieke Richtlijn een andere verwerkingswijze voorschrijft of een andere verwerkingswijze toestaat. Dit betekent:

- herrekenen van het eigen vermogen aan het eind van het voorgaande boekjaar op basis van de gewijzigde grondslagen; en
- het verschil tussen het eigen vermogen aan het eind van het voorgaande boekjaar voor en na herrekening (het cumulatieve effect) verwerken als een rechtstreekse mutatie van het eigen vermogen (in de Overige reserves, tenzij de wet of een Richtlijn een andere post van het eigen vermogen voorschrijft) aan het begin van het boekjaar waarin de stelselwijziging is doorgevoerd, met inachtneming van de belastingen naar de winst.

In de praktijk komt het voor dat kleine rechtspersonen in de toelichting vrijwillig een mutatieoverzicht van het eigen vermogen opnemen. In de bijlage van dit hoofdstuk is een voorbeeld opgenomen van de wijze van verantwoording van het (cumulatief) effect van fouterstel als onderdeel van het mutatieoverzicht van het eigen vermogen. Dit voorbeeld geldt mutatis mutandis ook voor de toepassing van een stelselwijziging.

A3.2 Schattingswijzigingen

Algemeen

202 Van een schattingswijziging is sprake indien een eerdere schatting wordt herzien. Dit kan noodzakelijk zijn op grond van wijzigingen in de omstandigheden waarop de schatting is gebaseerd of het beschikbaar komen van nieuwe informatie met betrekking tot de te schatten grootte. Onder een schattingswijziging wordt mede verstaan een wijziging in de schattingsmethode.

Schattingen zijn bijvoorbeeld vereist bij het beoordelen van de inbaarheid van debiteuren of de incourantheid van voorraden, ten behoeve van het bepalen van de omvang van de voorziening van deze debiteuren en voorraden. Ook wordt de economische levensduur respectievelijk de gebruiksduur van immateriële en materiële vaste (af te schrijven) activa geschat. Zowel de wijziging van een afschrijvingspercentage per jaar als de wijziging van de afschrijvingsmethode vallen dus onder de definitie van een schattingswijziging.

Verwerking

205 Het effect van een schattingswijziging wordt verwerkt in de winst-en-verliesrekening in:

- de periode waarin de schattingswijziging plaatsvindt, indien de wijziging alleen invloed heeft op die periode;
- de periode waarin de schattingswijziging plaatsvindt, alsmede toekomstige perioden, indien de wijziging van invloed is op deze (dat wil zeggen: de huidige en toekomstige) perioden.

Een schattingswijziging mag niet retrospectief worden verwerkt.

Indien een schattingswijziging op het moment van de wijziging uitsluitend invloed heeft op posten in de balans (de schattingswijziging leidt slechts tot wijzigingen in activa en/of verplichtingen en/of een component van het eigen vermogen), wordt deze wijziging verwerkt in de periode waarin de wijziging heeft plaatsgevonden, door de boekwaarde te wijzigen van het desbetreffende actief, van de desbetreffende verplichting en/of van de desbetreffende component van het eigen vermogen.

Een voorbeeld van een schattingswijziging die slechts invloed heeft op de posten in de balans is de aanpassing van de verkrijgingsprijs van een overgenomen partij, waarbij de goodwill geactiveerd is in de balans.

A3.3 Fouterstel

De verwerking en presentatie van fouterstel

305 De rechtspersoon herstelt een materiële fout die effect heeft op het eigen vermogen als volgt:

- het eigen vermogen aan het einde van het voorafgaande boekjaar wordt herrekend alsof de fout niet heeft plaatsgevonden; en
- het verschil tussen het eigen vermogen aan het eind van het voorafgaande boekjaar voor en na herrekening (het cumulatief effect), wordt verwerkt als een rechtstreekse mutatie van het eigen vermogen aan het begin van het boekjaar waarin het fouterstel plaatsvindt.

In de praktijk komt het voor dat kleine rechtspersonen in de toelichting vrijwillig een mutatieoverzicht van het eigen vermogen opnemen. Voor een voorbeeld van de wijze van

verantwoording van het (cumulatief) effect van fouterstel als onderdeel van het mutatieoverzicht van het eigen vermogen wordt verwezen naar de bijlage van dit hoofdstuk.

A3 Bijlage Voorbeeld verwerking van een materiële fout die effect heeft op het eigen vermogen

In dit voorbeeld wordt invulling gegeven aan de toepassing van alinea 305 (en, mutatis mutandis alinea 106 van hoofdstuk A3.1 Stelselwijzigingen) in het geval vrijwillig een mutatieoverzicht van het eigen vermogen wordt opgenomen. In dit voorbeeld zijn niet alle verplichte toelichtingen op basis van alinea 307 opgenomen.

A BV heeft in de jaarrekeningen 20x1 respectievelijk 20x2 de volgende bedragen (in euro) verantwoord:

	<u>Eigen vermogen 1 januari</u>	<u>Resultaat</u>	<u>Eigen vermogen 31 december</u>
<u>20x1</u>	<u>75.000</u>	<u>25.000</u>	<u>100.000</u>
<u>20x2</u>	<u>100.000</u>	<u>30.000</u>	<u>130.000</u>

Bij het opmaken van de jaarrekening 20x3 worden diverse materiële fouten vastgesteld:

- In 20x1 is het resultaat € 20.000 te hoog bepaald, en had dit € 5.000 moeten zijn;
- In 20x2 is het resultaat € 12.000 te hoog bepaald, en had dit € 18.000 moeten zijn.

De fouten worden verwerkt in de jaarrekening over 20x3. Het resultaat over 20x3 bedraagt € 45.000.

Alinea 305 bepaalt dat het eigen vermogen aan het eind van het voorgaand boekjaar wordt herrekend alsof de fout niet heeft plaatsgevonden. Dit cumulatieve bedrag bedraagt € 32.000 (€ 20.000 + € 12.000) en wordt verwerkt als een rechtstreekse mutatie in het eigen vermogen per 1 januari 20X3.

Op grond van alinea 308 worden de vergelijkende cijfers aangepast, zowel geldend voor de balans (eigen vermogen) als voor de winst-en-verliesrekening. Het cumulatieve effect in het beginvermogen van de vergelijkende cijfers wordt als rechtstreekse mutatie gepresenteerd in het eigen vermogen, en niet als onderdeel van het resultaat van het vergelijkende boekjaar. Alinea 307 bepaalt onder meer dat het effect van het herstel van de fout wordt vermeld in de toelichting.

Voor de presentatie van het herstel van de fout in het mutatieoverzicht van het eigen vermogen zijn hieronder twee alternatieven weergegeven. In alternatief 1 is de aansluiting met het eigen vermogen aan het eind van het voorgaand boekjaar aanvullend opgenomen, terwijl bij alternatief 2 dit blijkt uit een nadere toelichting (aangezien het mutatieoverzicht dit niet expliciet weergeeft).

Bij alternatief 1 wordt op grond van alinea 307 in de toelichting de fout in het resultaat (€ -12.000) vermeld. Bij alternatief 2 wordt tevens het cumulatieve effect van het fouterstel op het gerapporteerde eigen vermogen van het voorgaande boekjaar in de toelichting vermeld (€ -32.000).

Alternatief 1

<u>Eigen vermogen 31 december 20x1 (gerapporteerd)</u>	<u>100.000</u>
<u>Foutherstel 31 december 20x1</u>	<u>-20.000</u>
<u>Eigen vermogen 1 januari 20x2 (gecorrigeerd)</u>	<u>80.000</u>
<u>Resultaat 20x2 (gecorrigeerd)</u>	<u>18.000</u>
<u>Eigen vermogen 31 december 20x2 (gecorrigeerd)</u>	<u>98.000</u>
<u>Eigen vermogen 31 december 20x2 (gerapporteerd)</u>	<u>130.000</u>
<u>Cumulatief foutherstel 31 december 20x2</u>	<u>-32.000</u>
<u>Eigen vermogen 31 december 20x2 (gecorrigeerd)</u>	<u>98.000</u>
<u>Resultaat 20x3</u>	<u>45.000</u>
<u>Eigen vermogen 31 december 20x3</u>	<u>143.000</u>

Het effect van het foutherstel op het gerapporteerde resultaat van het voorgaande boekjaar, 20x2 ad € 30.000, bedraagt € -12.000.

Alternatief 2

<u>Eigen vermogen 31 december 20x1 (gerapporteerd)</u>	<u>100.000</u>
<u>Foutherstel 31 december 20x1</u>	<u>-20.000</u>
<u>Eigen vermogen 1 januari 20x2 (gecorrigeerd)</u>	<u>80.000</u>
<u>Resultaat 20x2 (gecorrigeerd)</u>	<u>18.000</u>
<u>Eigen vermogen 31 december 20x2 (gecorrigeerd)</u>	<u>98.000</u>
<u>Resultaat 20x3</u>	<u>45.000</u>
<u>Eigen vermogen 31 december 20x3</u>	<u>143.000</u>

Het cumulatief effect van het foutherstel op het gerapporteerde eigen vermogen van het voorgaande boekjaar, 20x2 ad € 130.000, bedraagt € -32.000. Het effect van het foutherstel op het gerapporteerde resultaat van het voorgaande boekjaar, 20x2 ad € 30.000, bedraagt € -12.000.

Voorgestelde wijzigingen in hoofdstuk A4

A4 GEBEURTENISSEN NA BALANSDATUM

Deze Richtlijn A4 (aangepast 2025) vervangt Richtlijn A4 (aangepast 2021) en is van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2026

Dividend

109 ~~(vervallen)~~ Als per balansdatum sprake is van voldoende vrij uitkeerbaar eigen vermogen en op basis van statutaire bepalingen preferent dividend moet worden uitgekeerd, wordt het als preferent dividend uit te keren bedrag als een verplichting per balansdatum opgenomen.

Deze wijze van presentatie van preferent dividend geldt zowel voor een balans voor winstbestemming als voor een balans na winstbestemming, en ongeacht de classificatie van preferent aandelenkapitaal als eigen vermogen of vreemd vermogen zoals beschreven in hoofdstuk 240 Eigen vermogen respectievelijk hoofdstuk 290 Financiële instrumenten in de RJ-bundel.

Indien sprake is van een besloten vennootschap waarvan het bestuur geen goedkeuring tot uitkering van preferent dividend heeft verleend, wordt het ontbreken van deze goedkeuring in de toelichting vermeld.

Indien sprake is van een balans voor winstbestemming waarbij het preferent aandelenkapitaal als eigen vermogen wordt gepresenteerd, wordt het als preferent dividend uit te keren bedrag, voor zover onderdeel van de winstbestemming, in mindering te worden gebracht op het resultaat na belastingen van het boekjaar waarbij het saldo wordt aangeduid als onverdeelde winst. Dit gebeurt zichtbaar in de balans.

In bijlage 2 is een voorbeeld opgenomen van een balans vóór winstbestemming waarbij het preferent aandelenkapitaal wordt gepresenteerd onder het eigen vermogen en het preferent dividend wordt gepresenteerd als schuld.

Als per balansdatum sprake is van onvoldoende vrij uitkeerbaar eigen vermogen, en in toekomstige jaren bij voldoende vrij uitkeerbaar eigen vermogen het cumulatief (achterstallig) preferente dividend alsnog zal moeten worden uitgekeerd, kan de rechtspersoon overwegen het alsdan te betalen bedrag in de toelichting te vermelden.

Indien preferent aandelenkapitaal als vreemd vermogen wordt gepresenteerd, wordt het alsdan te betalen cumulatief preferente dividend opgenomen onder de langlopende schulden.

A4 Bijlage 1 Verwerken en toelichten gebeurtenissen na balansdatum

Schema

<u>Datum respectievelijk periode</u>	<u>Gebeurtenissen die nadere informatie geven over de feitelijke situatie op balansdatum</u>	<u>Gebeurtenissen die geen nadere informatie geven over de feitelijke situatie op balansdatum</u>
<u>Balansdatum</u>		
<u>Periode a</u>	<u>Verwerken in de jaarrekening en toelichting actualiseren (alineas 103, 111 en 111a).</u>	<u>Alleen verwerken in de jaarrekening indien de continuïteitsveronderstelling vervalt en de jaarrekening wordt opgesteld uitgaande van liquidatie van het geheel van de werkzaamheden (alineas 106).</u> <u>Vermelden in de toelichting indien belangrijke financiële gevolgen (alineas 112).</u>
<u>Datum opmaken jaarrekening</u>		
<u>Periode b</u>	<u>Verwerken in de jaarrekening en toelichting actualiseren voor zover onontbeerlijk voor het inzicht (alineas 103, 111 en 111a).</u>	<u>Alleen verwerken in de jaarrekening indien de continuïteitsveronderstelling vervalt en de jaarrekening wordt opgesteld uitgaande van liquidatie van het geheel van de werkzaamheden (alineas 106).</u>
<u>Datum vaststellen jaarrekening</u>		
<u>Periode c</u>	<u>Indien blijkt dat de jaarrekening in ernstige mate tekortschiet in het geven van inzicht: onverwijld berichtgeving aan leden/aandeelhouders en deponering mededeling bij handelsregister (alineas 103).</u>	=

A4 Bijlage 2 Voorbeeld balans vóór winstbestemming

Hierna volgt een voorbeeld van een balans vóór winstbestemming waarbij het preferent aandelenkapitaal wordt gepresenteerd onder het eigen vermogen en het preferent dividend wordt gepresenteerd als schuld.

Voorbeeld

Gegeven zijn de volgende bedragen:

<u>Gewoon aandelenkapitaal</u>	<u>18.000</u>
<u>Preferent aandelenkapitaal</u>	<u>10.000</u>
<u>Overige reserves</u>	<u>500</u>
<u>Resultaat na belasting van het boekjaar</u>	<u>3.000</u>

Statutair is bepaald dat op preferente aandelen over het verslagjaar 700 wordt betaald. Het dividendvoorstel met betrekking tot de gewone aandelen is 1.000. Verder wordt 600 toegevoegd aan de wettelijke reserves. Besloten is deze wettelijke reserve te vormen uit de winstbestemming.

Indien de balans wordt opgemaakt vóór winstbestemming, wordt het dividendvoorstel met betrekking tot de gewone aandelen niet verwerkt. Voor het preferent dividend wordt wel een verplichting opgenomen, in dit geval een bedrag van 700. Verder wordt er 600 toegevoegd aan de wettelijke reserves. Zowel het preferente dividend als de toevoeging aan de wettelijke reserves wordt in mindering gebracht op het Resultaat na belasting van het boekjaar. Elk wordt afzonderlijk als negatieve post gepresenteerd. De samenstelling van het eigen vermogen luidt dan:

<u>Gewoon aandelenkapitaal</u>	<u>18.000</u>
<u>Preferent aandelenkapitaal</u>	<u>10.000</u>
<u>Wettelijke reserves</u>	<u>600</u>
<u>Overige reserves</u>	<u>500</u>
<u>Resultaat na belasting van het boekjaar</u>	<u>3.000</u>
<u>Preferent dividend</u>	<u>—700</u>
<u>Toevoeging wettelijke reserve</u>	<u>—600</u>
<u>Onverdeelde winst</u>	<u>1.700</u>
<u>Eigen vermogen</u>	<u>30.800</u>

Voor de gewone aandelen is dus een bedrag van $30.800 - (18.000 + 10.000 + 600) = 2.200$ beschikbaar voor dividend.

Voorgestelde wijzigingen in hoofdstuk A8

A8 WINSTBESTEMMING EN VERWERKING VAN HET VERLIES

Deze Richtlijn A8 (aangepast 2025) vervangt Richtlijn A8 (aangepast 2017) en is van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2026

101 In artikel 2:362 lid 2 BW is opgenomen dat in de balans het vermogen mag worden weergegeven zoals dit is samengesteld met inachtneming van de bestemming van de winst of de verwerking van het verlies, of, zolang deze niet vaststaat, met inachtneming van het voorstel daartoe.

In de opgemaakte balans worden de mutaties die op grond van wettelijke en statutaire bepalingen in de reserves behoren te worden aangebracht, verwerkt. Zie tevens alinea 115 van hoofdstuk B8 Eigen vermogen.

Voorgestelde wijzigingen in hoofdstuk B2

B2 MATERIELE VASTE ACTIVA EN VASTGOEDBELEGGINGEN

Deze Richtlijn B2 (aangepast 2025) vervangt Richtlijn B2 (aangepast 2024) en is van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2026

B2.1 Materiële vaste activa

Verwerking en waardering

107 De eerste waardering van een materieel vast actief geschiedt tegen de kostprijs. De kostprijs omvat de verkrijgings- of vervaardigingsprijs en overige kosten om het actief op zijn plaats en in de staat te krijgen noodzakelijk voor het beoogde gebruik.

De begrippen verkrijgings- en vervaardigingsprijs zijn nader omschreven in alinea 202 van hoofdstuk A2 paragraaf 2 Prijsgrondslagen~~-alinea 202~~. Voor voorbeelden van vervaardigings- en overige rechtstreeks toerekenbare kosten en niet in de kostprijs of boekwaarde van het actief te verwerken kosten, wordt verwezen naar alinea 303 tot en met 305 van hoofdstuk 212 Materiële vaste activa in de RJ-bundel.

Indien grond is gekocht met opstallen, met de intentie tot sloop of tenietgaan van de opstallen en tot het realiseren van nieuwbouw, wordt de eventuele boekwaarde van de opstallen en de gemaakte sloopkosten onderdeel van de verkrijgingsprijs van de grond.

Actuele waarde model

114 Indien een materieel vast actief wordt gewaardeerd volgens het actuele waarde Model wordt het actief gewaardeerd tegen de laagste van (1) de actuele kostprijs en (2) de realiseerbare waarde. Voor de bepaling van de actuele kostprijs wordt verwezen naar [alinea 403 van](#) hoofdstuk 212 Materiële vaste activa in de RJ-bundel. Voor de bepaling van de realiseerbare waarde wordt verwezen naar hoofdstuk A2.3 Bijzondere waardeverminderingen van vaste activa.

De bepaling van de actuele waarde wordt voldoende regelmatig uitgevoerd en vindt plaats voor de volledige categorie van materiële vaste activa waartoe dat actief behoort.

115 Wijzigingen in de actuele waarde komen in beginsel tot uitdrukking in een herwaarderingsreserve. In [alinea 109 en verder van hoofdstuk](#) hoofdstuk B8 Eigen vermogen zijn de bepalingen opgenomen voor de herwaarderingsreserve.

Kosten van groot onderhoud

122 Kosten van groot onderhoud zijn kosten voortvloeiend uit periodieke werkzaamheden na een langere gebruiksperiode om de huidige staat van een actief in stand te houden, die niet als vervangingsinvesteringen zijn aan te merken en die niet kwalificeren als frequent voorkomende onderhoudskosten. Vervangingsinvesteringen worden verwerkt in de boekwaarde van het actief (~~alinea~~^{2s} 109). Frequent voorkomende onderhoudskosten worden verwerkt in overeenstemming met alinea 123.

Het onderscheiden van groot onderhoud vereist een hogere mate van oordeelsvorming van de leiding van de rechtspersoon. De oordeelsvorming vindt plaats op basis van de aard en specifieke feiten en omstandigheden. Een eenmaal gekozen classificatie wordt consistent toegepast. [Voor voorbeelden van kosten van groot onderhoud wordt verwezen naar alinea 445 van hoofdstuk 212 Materiële vaste activa in de RJ-bundel.](#)

Indien aan een materieel vast actief telkens na een langere gebruiksperiode groot onderhoud wordt verricht, worden de kosten in direct verband met het groot onderhoud verwerkt:

- a. in de boekwaarde van het actief, indien is voldaan aan de activeringscriteria in alinea 105. De kosten van groot onderhoud zullen veelal een andere gebruiksduur hebben dan de rest van het actief en worden aangemerkt als een afzonderlijk af te schrijven bestanddeel. De boekwaarde van de te vervangen bestanddelen worden gedesinvesteerd in overeenstemming met alinea 129. Deze verwerkingwijze wordt vanaf de eerste verwerking van het actief toegepast; of
- b. via een onderhoudsvoorziening. De toevoegingen aan de voorziening worden bepaald op basis van het geschatte bedrag van het groot onderhoud en de periode die telkens tussen de werkzaamheden voor groot onderhoud verloopt. Als de kosten uitgaan boven de boekwaarde van de voorziening, worden de (meer)kosten verwerkt in de winst-en-verliesrekening. Door het opbouwen van de onderhoudsvoorziening heeft deze het karakter van [een](#) egalisatievoorziening waardoor deze gewoonlijk gewaardeerd wordt tegen nominale waarde. De voorziening vormt geen bestanddeel van het eigen vermogen. Derhalve is het niet aanvaardbaar de benaming ‘reserve’ te gebruiken voor de voorziening.

De verwerking van kosten van groot onderhoud moet voor alle soortgelijke activa op dezelfde wijze plaatsvinden.

Toelichting

132 De rechtspersoon kan overwegen om de volgende toelichtingen te verschaffen:

- a. de gebruiksduur of toegepaste afschrijvingspercentages;
- b. de aard en omvang van overige mutaties die van belang zijn;
- 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. de gedurende de verslagperiode geactiveerde rente (zie [alinea 105 van](#) hoofdstuk B16 Rente).

Onderwerpen die worden behandeld in de RJ-bundel

134 Het verwerven van materiële vaste activa kan tot stand komen via een ruiltransactie. Voor de vaststelling van de kostprijs bij ruiltransacties wordt verwezen naar [alinea 309 tot en met 311 van](#) hoofdstuk 212 Materiële vaste activa [in de RJ-bundel](#). Op grond van artikel 2:384 lid 5 BW worden de grondslagen van de waardering en de bepaling van het resultaat omtrent ruiltransacties in de toelichting uiteengezet. De rechtspersoon kan overwegen de overige in de RJ-bundel vermelde toelichtingen op te nemen.

135 De verwerking van wijzigingen in de actuele waarde van materiële vaste activa, ~~en~~ de verwerking van wijzigingen van de kosten van herstel [en de kosten van groot onderhoud via een onderhoudsvoorziening](#) worden behandeld in [respectievelijk alinea 412 tot en met 416, alinea 437 tot en met 444 en alinea's 451 en 452 van](#) hoofdstuk 212 Materiële vaste activa [in de RJ-bundel](#). Op grond van artikel 2:384 lid 5 BW worden de grondslagen van de waardering en de bepaling van het resultaat in de toelichting uiteengezet. De rechtspersoon kan overwegen de overige in de RJ-bundel vermelde toelichtingen op te nemen.

B2.2 Vastgoedbeleggingen

Algemeen

201 In deze paragraaf worden de volgende begrippen gehanteerd:

Een vastgoedbelegging is een onroerende zaak (of een deel daarvan) die wordt aangehouden of wordt ontwikkeld (door de eigenaar of door de lessee onder een financiële lease) om huuropbrengsten of waardevermeerdering, of beide, te realiseren, en niet voor:

- a. gebruik in de productie of de levering van goederen of diensten of voor bestuurlijke doeleinden in het kader van de gewone bedrijfsuitoefening; of
- b. verkoop als onderdeel van de gewone bedrijfsuitoefening.

Een voorbeeld van een vastgoedbelegging is een gebouw dat eigendom is van de rechtspersoon en via operationele lease aan anderen ter beschikking wordt gesteld.

Vastgoed voor eigen gebruik is een onroerende zaak die wordt aangehouden (door de eigenaar of door de lessee onder een financiële lease) voor gebruik in de productie of de levering van goederen of diensten of voor bestuurlijke doeleinden in het kader van de gewone bedrijfsuitoefening (hierna aan te duiden met 'eigen gebruik').

[Voor voorbeelden van vastgoedbeleggingen en het aanmerken van gemengd gebruik als een vastgoedbelegging wordt verwezen naar alinea 106 tot en met 112 van hoofdstuk 213 Vastgoedbeleggingen in de RJ-bundel.](#)

De begrippen verkrijgingsprijs, vervaardigingsprijs en reële waarde zijn nader omschreven in respectievelijk alinea 202 en 204 van hoofdstuk A2 paragraaf 2 Prijsgrondslagen; respectievelijk alinea 202 en 204.

Presentatie en toelichting

212a ~~Op grond van artikel 2:368 lid 2 BW wordt voor vastgoedbeleggingen die tegen actuele waarde worden gewaardeerd, de som van de herwaarderingsgronden per balansdatum vermeld.~~
(vervallen)

Onderwerpen die worden behandeld in de RJ-bundel

214 Een gebruiksrecht in een onroerende zaak dat bij een lessee als operationele lease classificeert (bijvoorbeeld grond in erfpacht) kan door de lessee worden verantwoord als een vastgoedbelegging indien en voor zover dit gebruiksrecht in een onroerende zaak voldoet aan de definitie van een vastgoedbelegging en de lessee de waarderinggrondslag actuele waarde voor het desbetreffende actief hanteert overeenkomstig alinea 206. Voor de verwerking en waardering van dergelijke gebruiksrechten wordt verwezen naar alinea's 102, 306 en 503 tot en met 514 van hoofdstuk 213 Vastgoedbeleggingen in de RJ-bundel. In geval van een eerste classificatie van een gebruiksrecht in een onroerende zaak dat bij een lessee als operationele leasing classificeert, is het mogelijk de overgangsbepaling zoals opgenomen in alinea 901 van hoofdstuk 213 Vastgoedbeleggingen in de RJ-bundel toe te passen. ~~wordt verwezen naar de RJ-bundel hoofdstuk 213 Vastgoedbeleggingen alinea 102, alinea 503 tot en met 514.~~ Op grond van artikel 2:384 lid 5 BW worden de grondslagen van de waardering en de bepaling van het resultaat omtrent dergelijke gebruiksrechten in de toelichting uiteengezet. De rechtspersoon kan overwegen de overige in de RJ-bundel vermelde toelichtingen op te nemen.

Voorgestelde wijzigingen in hoofdstuk B10

B10 VOORZIENINGEN, NIET IN DE BALANS OPGENOMEN VERPLICHTINGEN EN NIET IN DE BALANS OPGENOMEN ACTIVA

Deze Richtlijn B10 (aangepast 2025) vervangt Richtlijn B10 (aangepast 2024) en is van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2026

B10.1 Voorzieningen

Algemeen

- 103 In onder meer de volgende situaties mogen geen voorzieningen worden gevormd:
- Voor toekomstige verliezen uit bedrijfsactiviteiten mag geen voorziening worden gevormd. De verwachting van toekomstige verliezen kan een indicatie zijn voor een bijzondere waardevermindering van bepaalde activa, zie verder paragraaf 3 van hoofdstuk A2 Verwerking en waardering, ~~paragraaf 3~~ (zie voor verlieslatende contracten alinea 111 en verder);
 - Voor assurantie eigen risico.

104 Deze Richtlijn is niet van toepassing op waardeverminderingen van een actief. Deze waardeverminderingen mogen niet door het vormen van een voorziening tot uitdrukking worden gebracht, maar worden in de balans ~~te worden~~ verwerkt als aftrekpost op de desbetreffende activa (~~zie bijvoorbeeld hoofdstuk A2, paragraaf 3 Bijzondere waardeverminderingen van vaste activa~~). Inzake de volgende waardeverminderingen zijn voorschriften opgenomen in andere hoofdstukken:

- bijzondere waardeverminderingen van vaste activa (zie hoofdstuk A2.3 Bijzondere waardeverminderingen van vaste activa);
- waardeverminderingen van voorraden (zie alinea 108 van hoofdstuk B4 Voorraden); en
- waardeverminderingen van vorderingen (zie alinea 104 van hoofdstuk B5 Vorderingen en overlopende activa).

~~Tevens is deze Richtlijn niet van toepassing op de onderhoudsvoorziening voor kosten van groot onderhoud. De onderhoudsvoorziening wordt behandeld in hoofdstuk B2 Materiële vaste activa.~~

104a- Indien een ander hoofdstuk specifieke bepalingen bevat over voorzieningen, niet in de balans opgenomen verplichtingen en niet in de balans opgenomen activa, past de rechtspersoon dat hoofdstuk toe in plaats van dit hoofdstuk. Dit betreft:

- onderhoudsvoorzieningen voor kosten van groot onderhoud (zie alinea 122 onder b, van hoofdstuk B2 Materiële vaste activa en vastgoedbeleggingen);
- onderhanden projecten (zie alinea 315 van hoofdstuk B5.3 Onderhanden projecten);
- belastingvorderingen en -schulden (zie hoofdstuk B15 Belastingen naar de winst); en
- personeelsbeloningen (zie hoofdstuk B14 Personeelsbeloningen).

Verwerking en waardering

106 Indien het effect van de tijdswaarde van geld materieel is, wordt de voorziening gewaardeerd tegen contante waarde. Indien de periode waarover de uitgaven contant worden gemaakt maximaal een jaar is, is het toegestaan om de verplichting tegen nominale waarde op te nemen.

De disconteringsvoet waartegen contant wordt gemaakt, moet een disconteringsvoet vóór belasting zijn die zowel de actuele marktrente als de specifieke risico's met betrekking tot de verplichting weergeeft. De disconteringsvoet moet geen risico's weergeven waarmee bij het schatten van de toekomstige uitgaven al rekening mee is gehouden. De marktrente per balansdatum van hoogwaardige ondernemingsobligaties is de meest geëigende invulling van de actuele marktrente. Bij het ontbreken van een liquide markt voor ondernemingsobligaties geldt het rendement op staatsleningen als de meest geëigende invulling.

Indien een voorziening tegen contante waarde is gewaardeerd worden de mutaties in de voorziening als gevolg van rentetoevoeging gepresenteerd als interestlast.

108 Op iedere balansdatum moeten de voorzieningen opnieuw worden beoordeeld. Indien het niet langer waarschijnlijk is dat een uitstroom van middelen noodzakelijk zal zijn om de verplichtingen en verliezen af te wikkelen, valt de voorziening vrij.

Toevoegingen aan en vrijvallende bedragen uit de voorzieningen ~~dienen worden~~ ten laste respectievelijk ten gunste van de winst-en-verliesrekening ~~gebrachtte komen~~, tenzij alinea 120 tot en met 125 van hoofdstuk B8 Eigen vermogen rechtstreekse verwerking ten laste of ten gunste van het eigen vermogen voorschrijft of toestaat.

Presentatie en toelichting

109 Voorzieningen die niet op bepaalde activa betrekking hebben, worden in de balans afzonderlijk als passiva opgenomen. Deze vormen geen bestanddeel van het eigen vermogen. Derhalve is het niet aanvaardbaar de benaming 'reserve' te gebruiken voor voorzieningen.

De rechtspersoon moet de grondslagen van waardering van de voorziening vermelden (artikel 2:384 lid 5 BW).

Voorzieningen voor belastingverplichtingen en voorzieningen voor pensioenverplichtingen worden in overeenstemming met artikel 2:374 lid 4 BW afzonderlijk gepresenteerd.

109a De rechtspersoon kan overwegen om voor iedere categorie voorzieningen de volgende toelichtingen te verschaffen:

- a. de aard van de voorzieningen, zodat duidelijk blijkt om welke verplichtingen het gaat;
- b. de boekwaarde ervan aan het begin en aan het einde van de periode;
- c. gedurende de periode nieuw gevormde voorzieningen, waaronder toenemingen van bestaande voorzieningen;
- d. gedurende de periode geboekte uitgaven die ten laste van de voorziening zijn gebracht;
- e. wijzigingen als gevolg van valuta-omrekeningsverschillen;
- f. niet gebruikte bedragen die gedurende de periode zijn vrijgevallen;
- g. de mutatie gedurende de periode als gevolg van oprenting en veranderingen van de disconteringsvoet (indien de voorziening wordt gewaardeerd tegen contante waarde);
- h. de belangrijkste veronderstellingen en onzekerheden;
- i. het bedrag aan verwachte vergoedingen met vermelding van de opgenomen activa in verband met die verwachte vergoedingen; en
- j. de mate waarin de voorzieningen als langlopend (afwikkeling naar verwachting na een jaar) zijn te beschouwen.

Daarnaast kan de rechtspersoon overwegen de overige in de RJ-bundel vermelde toelichtingen op te nemen.

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, moet dit feit worden vermeld (zie alinea 203, boek 2, paragraaf 2).

Diverse soorten categorieën voorzieningen

Voorzieningen uit hoofde van claims, geschillen en rechtsgedingen

116 Wanneer het waarschijnlijk is dat de rechtspersoon in een procedure zal worden veroordeeld, wordt een voorziening getroffen. De voorziening wordt opgenomen voor de beste schatting van het bedrag waarvoor de verplichting kan worden afgewikkeld. Indien dit bedrag niet met voldoende betrouwbaarheid kan worden vastgesteld, wordt de verplichting alleen toegelicht in overeenstemming met zoals beschreven in alinea 204, paragraaf 2 Niet in de balans opgenomen verplichtingen.

Voorziening in verband met deelnemingen

125 Indien de waarde van een deelneming volgens de vermogensmutatiemethode nihil is geworden, gaat de rechtspersoon na of het vormen van een voorziening noodzakelijk is. Deze voorziening in verband met deelnemingen wordt verwerkt in overeenstemming met de

bepalingen in dit hoofdstuk en alinea's 119 en 119a van hoofdstuk B3 Financiële vaste activa en consolidatie. De omvang van de voorziening is niet noodzakelijkerwijs gelijk aan het negatieve eigen vermogen van de deelneming.

Onderwerpen die worden behandeld in de RJ-bundel

127 Voor de bepalingen inzake voorzieningen voor verwijderingsverplichtingen wordt verwezen naar alinea 426 en verder 428 en volgende, in van hoofdstuk 252 Voorzieningen, niet in de balans opgenomen verplichtingen en niet in de balans opgenomen activa in de RJ-bundel. ~~Op grond van artikel 2:384 lid 5 BW worden de grondslagen van de waardering en de bepaling van het resultaat omtrent voorzieningen voor verwijderingsverplichtingen in de toelichting uiteengezet.~~

Voor de bepalingen inzake de verwerking van overheidsheffingen wordt verwezen naar alinea 429 van hoofdstuk 252 Voorzieningen, niet in de balans opgenomen verplichtingen en niet in de balans opgenomen activa, in de RJ-bundel.

~~De rechtspersoon kan overwegen de overige in de RJ-bundel vermelde toelichtingen op te nemen.~~

B10.2 Niet in de balans opgenomen verplichtingen

Algemeen

201 Niet in de balans opgenomen verplichtingen zijn (artikel 2:376 en 2:381 lid 1 BW):

- a. voorwaardelijke verplichtingen: mogelijke verplichtingen die voortkomen uit gebeurtenissen tot en met balansdatum en waarvan het bestaan afhankelijk is van het zich in de toekomst al dan niet voordoen van een of meer onzekere gebeurtenissen zonder dat de rechtspersoon daarop doorslaggevende invloed kan uitoefenen;
- b. niet verwerkte verplichtingen: bestaande verplichtingen die voortkomen uit gebeurtenissen tot en met balansdatum, die echter niet worden verwerkt omdat:
 1. het niet waarschijnlijk is dat de afwikkeling ervan resulteert in een uitstroom van middelen die economische voordelen in zich bergen; of
 2. het bedrag van de verplichtingen niet met voldoende betrouwbaarheid kan worden vastgesteld;
- c. meerjarige financiële verplichtingen: bestaande verplichtingen waartoe de rechtspersoon voor een aantal toekomstige jaren is verbonden, zoals die welke uit langlopende overeenkomsten voortvloeien, waarvan de tegenprestatie eveneens in de toekomstige jaren zal plaatsvinden; en
- d. schulden van anderen en risico's voor verdisconteerde wissels of cheques waarvoor de rechtspersoon zich aansprakelijk heeft gesteld en voor zover hier geen voorziening voor is gevormd.

Voorbeelden van niet in de balans opgenomen verplichtingen zijn:

- een voorwaardelijke verplichting: de verplichting die rust op aannemers en inleners van arbeidskrachten krachtens diverse wettelijke bepalingen inzake de 'Wet ketenaansprakelijkheid';
- een niet verwerkte verplichting: een tegen de rechtspersoon door een derde wegens geleden schade ingediende claim waarvan de toekenning zeer onwaarschijnlijk is, óf waarvan de toekenning waarschijnlijk of zelfs zeker is, maar waarbij de grootte van het te betalen bedrag niet met voldoende betrouwbaarheid kan worden vastgesteld;

- meerjarige financiële verlichtingen: de verplichtingen ten gevolge van operationele lease (alineea 113 van hoofdstuk B11 Leasing).

Presentatie en toelichting

208 In de toelichting moet 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 (artikel 2:381 lid 1 BW).

B10.3 Niet in de balans opgenomen activa

Algemeen

301 Niet in de balans opgenomen activa komen gewoonlijk voort uit niet geplande of andere onverwachte gebeurtenissen die aanleiding geven tot de mogelijkheid dat economische voordelen naar de rechtspersoon zullen toevloeien. Niet in de balans opgenomen activa worden niet in de balans verwerkt omdat dit ertoe kan leiden dat baten in de winst-en-verliesrekening worden verwerkt die nooit zullen worden gerealiseerd. Zowel overeenkomsten onder opschortende voorwaarde(n) als overeenkomsten onder ontbindende voorwaarde(n) kunnen tot niet in de balans opgenomen activa leiden.

Voorbeelden van niet in de balans opgenomen activa zijn:

- een voorwaardelijk actief: een post uit hoofde van een overeengekomen verkoop van een dochtervennootschap tegen een vaste prijs (hoger dan de boekwaarde) onder de opschortende voorwaarde dat anti-kartelbepalingen niet van toepassing zijn, terwijl de leiding ('control') niet is overgedragen;
- een niet verwerkt actief: een door de rechtspersoon tegen een derde ingediende claim wegens geleden schade, waarvan toekenning (nog) niet vrijwel zeker is, of waarvan de toekenning vrijwel zeker of zelfs geheel zeker is, maar waarbij de grootte van het te ontvangen bedrag niet voldoende betrouwbaar kan worden geschat.

Presentatie en toelichting

302 De aard van de niet in de balans opgenomen activa wordt in de toelichting kort beschreven (artikel 2:381 lid 1 BW).

Van voorwaardelijke activa wordt, wanneer het waarschijnlijk is dat economische voordelen naar de rechtspersoon zullen toevloeien, tevens een schatting gegeven – indien uitvoerbaar – van het financiële effect van de voordelen op basis van de beginselen die zijn uiteengezet in alinea's 105 tot en met 107.

Wanneer (een deel van) deze informatie niet wordt verstrekt omdat dit niet uitvoerbaar is, kan de rechtspersoon overwegen dit te vermelden.

Voorgestelde wijzigingen in hoofdstuk B18

B18 TOELICHTING

Deze Richtlijn B18 (aangepast 2025) vervangt Richtlijn B18 (aangepast 2018) en is van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2026

B18.3 (vervallen)

B18.3 Dienstverlening uit hoofde van concessies

Algemeen

301— ~~Bij een afspraak inzake concessiedienstverlening wordt in het algemeen gedurende de periode van de concessie door de concessiegever aan de concessienemer verstrekt:~~

- ~~a. het recht om publieke dienstverlening te verrichten door middel van belangrijke economische en maatschappelijke voorzieningen; en~~
- ~~b. in sommige gevallen, het recht om specifieke immateriële, materiële en/of financiële vaste activa te gebruiken, in ruil voor het door de concessienemer:~~
 - ~~1. moeten voorzien in de diensten in overeenstemming met bepaalde voorwaarden gedurende de concessieperiode; en~~
 - ~~2. indien van toepassing, aan het einde van de concessieperiode moeten teruggeven van de aan het begin van de concessieperiode ontvangen en/of gedurende de concessieperiode gekochte rechten.~~

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 wordt opgenomen. De rechtspersoon kan overwegen ter zake van of, op welk moment en met welke zekerheid liquide middelen kunnen worden gegenereerd, het volgende in iedere periode te vermelden:~~

- ~~a. een beschrijving van de afspraken in hoofdlijnen;~~
- ~~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 indien van toepassing.~~

303— ~~De rechtspersoon kan overwegen om de toelichtingen die in overeenstemming met alinea 302 worden verstrekt, voor iedere afspraak inzake concessiedienstverlening afzonderlijk te geven of samen te voegen voor iedere groep van afspraken inzake concessiedienstverlening.~~