

Ten geleide bij editie 2011

Algemeen

Voor u ligt de nieuwe editie van de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving voor grote en middelgrote rechtspersonen. Editie 2011 is van toepassing voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2012. Voor ontwerp-Richtlijnen die in deze jaareditie definitief zijn geworden, geldt eveneens de ingangsdatum 1 januari 2012, tenzij anders is aangegeven. Eerdere toepassing wordt aanbevolen, tenzij in de Richtlijn anders is vermeld (zie ook hoofdstuk 100 Inleiding, alinea 206).

Ter verduidelijking van het onderscheid tussen ontwerp-Richtlijnen en (definitieve) Richtlijnen zijn de nummers van alinea's met de status van ontwerp-Richtlijn herkenbaar aan de opmaak in diapositief (wit tegen een zwarte achtergrond).

Een verticale streep is in de kantlijn toegevoegd bij de alinea's die ten opzichte van de jaareditie 2010 zijn gewijzigd. Dit betreft ook wijzigingen in de definitieve Richtlijn ten opzichte van de middels een RJ-Uiting uitgebrachte ontwerp-Richtlijn. Indien hoofdstukken of paragrafen met de status van ontwerp-Richtlijn in de vorige editie zijn omgezet in definitieve Richtlijnen, is tevens een verticale streep gezet, ongeacht of de tekst in de Richtlijn afwijkt van die in de ontwerp-Richtlijn. Indien geen verticale streep is geplaatst, betreft het geen nieuwe en/of gewijzigde alinea.

Wijzigingen in editie 2011

In dit Ten geleide worden de wijzigingen toegelicht die in deze editie zijn doorgevoerd. Deze toelichting is gestructureerd naar vier soorten wijzigingen. Alvorens in te gaan op de toelichting op de wijzigingen volgt nu eerst een korte toelichting op de algemene achtergrond van de vier soorten wijzigingen:

A. Verwerking RJ-Uitingen in deze bundel

RJ-Uitingen zijn wijzigingen in de Richtlijnen, welke na publicatie in de eerstvolgende jaareditie van de Richtlijnen zijn opgenomen. De RJ-Uitingen worden gepubliceerd op de RJ-website. Het uitbrengen van een RJ-Uiting is bedoeld ter verduidelijking of interpretatie van bestaande Richtlijnen dan wel voor wijzigingen daarvan. De Raad voor de Jaarverslaggeving beoogt hiermee adequaat te kunnen reageren op vragen vanuit het maatschappelijk verkeer.

In deze bundel zijn vier RJ-Uitingen verwerkt, met inachtneming van eventueel binnengekomen commentaar. Dit Ten geleide geeft een korte uitleg van de inhoud van de betreffende RJ-Uiting en de wijze van verwerking in deze jaareditie.

B. Ontwerp-Richtlijnen die zijn omgezet in Richtlijnen

Een wijziging of nieuw onderwerp in een Richtlijn kan eerst als ontwerp-Richtlijn worden gepubliceerd. In principe worden deze ontwerp-Richtlijnen in de eerstvolgende bundel omgezet in Richtlijnen. Daarbij wordt eventueel binnengekomen commentaar meegenomen bij de verwerking.

Er is in dit Ten geleide een overzicht opgenomen van de in Richtlijnen omgezette ontwerp-Richtlijnen. Daarbij is toegelicht of de ontwerp-Richtlijn gewijzigd dan wel ongewijzigd definitief is geworden. Indien de ontwerp-Richtlijn gewijzigd definitief is geworden, is

toegelicht wat de eventuele wijziging ten opzichte van de gepubliceerde ontwerp-Richtlijn betreft.

De in deze jaareditie in Richtlijnen omgezette ontwerp-Richtlijnen zijn van toepassing voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2012.

C. Overige aanpassingen

In dit Ten geleide zijn de overige aanpassingen, welke een overwegend redactioneel karakter hebben, kort toegelicht.

D. Nieuwe ontwerp-Richtlijnen

Naast de ontwerp-Richtlijnen die zijn omgezet in definitieve Richtlijnen, zoals eerder toegelicht bij punt B, zijn er in deze editie tevens nieuwe ontwerp-Richtlijnen opgenomen. In dit Ten geleide worden deze nieuwe ontwerp-Richtlijnen kort toegelicht.

A. Verwerking RJ-Uitingen in deze bundel

RJ-Uiting 2011-5: “Richtlijn 660 Onderwijsinstellingen”

Door middel van RJ-Uiting 2011-5 is de tekst van alinea 204 van hoofdstuk 660 vervangen waarbij in de nieuwe tekst verduidelijking is aangebracht voor de presentatie en waardering van de vorderingen van WVO-instellingen uit hoofde van artikel 5 van de Regeling ‘Onvoorziene gevallen bij invoering vereenvoudiging bekostiging voortgezet onderwijs’. Deze wijziging is door middel van de RJ-Uiting 2011-5 met onmiddellijke ingang van toepassing geworden. Daarnaast is er in RJ-Uiting 2011-5 een wijziging doorgevoerd in de tenaamstelling van het ministerie (ministerie van Landbouw, Natuur en Voedselkwaliteit is vervangen door ministerie van Economische Zaken, Landbouw en Innovatie). Als laatste is door RJ-Uiting 2011-5 het model G, welke als bijlage bij de Richtlijn is gevoegd, vervangen op basis van de nieuwe Regeling OCW-subsidie (ROS).

RJ-Uiting 2011-3: “Richtlijn 290 Financiële instrumenten”

Met inachtneming van ontvangen commentaar en ervaringen in de praktijk zijn er door middel van RJ-Uiting 2011-3 een aantal wijzigingen in hoofdstuk 290 Financiële instrumenten verwerkt.

De belangrijkste wijzigingen ten opzichte van de hoofdstuk 290 (aangepast 2009) betreffen:

- In alinea 513 en 541 is verduidelijkt hoe resultaten voortvloeiende uit tegen kostprijs gewaardeerde derivaten worden verwerkt;
- De valuta-elementen in derivaten worden volgens het principe “kostprijs of lagere marktwaarde” verwerkt in plaats van tegen periode-einde koers. Dit heeft geleid tot aanpassingen van alinea 113 in hoofdstuk 122 Prijsgrondslagen voor vreemde valuta, en van alinea 514, 634 en 635 in hoofdstuk 290 Financiële instrumenten. In bepaalde gevallen moet hierbij de hedge-documentatie worden herzien;
- De mogelijkheid wordt geboden om beursgenoteerde obligaties tegen kostprijs te waarderen, indien ze niet voor handelsdoeleinden worden aangehouden. Dit heeft geleid tot aanpassingen in alinea 409, 410, 415, 504, 512, 513, 517 en 518;
- In alinea 537a en 537b wordt een vereenvoudigd alternatief geboden voor bijzondere waardevermindering dat aansluit bij de grondslag “kostprijs of lagere marktwaarde”; en
- In alinea 1009 tot en met 1011 zijn de overgangsbepalingen opgenomen, behorende bij bovenstaande wijzigingen.

Met het uitbrengen van deze RJ-Uiting zijn de ontwerp-alinea’s zoals opgenomen in de RJ-

bundel editie 2010 eveneens definitief verwerkt.

RJ-Uiting 2011-2: “Richtlijn 645 Toegelaten instellingen volkshuisvesting”

In 2010 is de RJ-Uiting 2010-3 ‘Richtlijn 645 Toegelaten instellingen volkshuisvesting’ uitgebracht. In RJ-Uiting 2010-3 was een herziene ontwerp-Richtlijn opgenomen. RJ-Uiting 2011-2 is een vervolg op RJ-Uiting 2010-3, waarbij de tekst van de ontwerp-Richtlijn op een aantal punten nog verder verduidelijkt is en een tweetal toelichtingsvereisten is toegevoegd. De RJ-Uitingen zijn in deze editie verwerkt. De belangrijkste wijzigingen in hoofdstuk 645 ten opzichte van hoofdstuk 645 (aangepast 2005) betreffen:

- Het classificeren en kwalificeren van de onroerende zaken in exploitatie;
- Het aanscherpen van het actuele waarde begrip voor het sociaal en commercieel vastgoed;
- Het opnemen van een passage over afschrijvingen;
- De verwerking van opbrengsten van onroerende zaken verkocht onder voorwaarden;
- Het opnemen van aangepaste modellen voor de balans en de winst- en verliesrekening; en
- Het opnemen van een passage over de verwerking van de vennootschapsbelasting.

RJ-Uiting 2011-1: “Richtlijn 650 Fondsenwervende instellingen”

De RJ-Uiting 2011-1 is ongewijzigd verwerkt in hoofdstuk 650 Fondsenwervende instellingen. De belangrijkste wijzigingen ten opzichte van hoofdstuk 650 (aangepast 2008) betreffen:

- Verduidelijking van alinea 418 in geval van subsidies die niet rechtstreeks van overheden worden verkregen, maar worden verkregen via een organisatie die deze subsidies onder dezelfde voorwaarden toewijst of verdeelt;
- Verduidelijking van alinea 420 omtrent de presentatie van rentebaten;
- Aanvullende vereiste in alinea 423 omtrent de verplichte toelichting van het percentage bestedingen aan de doelstelling ten opzichte van de som der lasten (bestedingspercentage lasten naast het bestedingspercentage baten); en
- Verduidelijking in alinea 432 dat de omvang van het dienstverband in uren van individuele en gewezen bestuurders (zoals omschreven in alinea 433) dient te worden toegelicht, naast de reeds bestaande toelichtingsvereisten omtrent de bezoldiging, aan hen verstrekte leningen et cetera.

B. Ontwerp-Richtlijnen die zijn omgezet in Richtlijnen

Richtlijn 121 Bijzondere waardeverminderingen van vaste activa

Ontwerp-alinea 514 van hoofdstuk 121 is ongewijzigd definitief geworden. Met het definitief worden van deze alinea is de “bottom-up” of “top-down” toets vervangen door het toerekenen van goodwill aan alle (groepen van) kasstroomgenererende eenheden die na overname naar verwachting voordeel zullen halen uit de synergie in de acquisitie. Deze toerekening geschiedt op het laagste niveau waarop de goodwill wordt beoordeeld voor interne managementdoeleinden. Dit niveau mag niet hoger liggen dan het niveau van een operationeel segment. Met het definitief worden zijn alinea’s 515, 516 en 519 alsmede bijlage C van het hoofdstuk 121 komen te vervallen.

Richtlijn 122 Prijsgrondslagen voor vreemde valuta

Gelijktijdig met de publicatie van RJ-Uiting 2011-3 “Richtlijn Financiële instrumenten” is ontwerp-alinea 113 van hoofdstuk 122 Prijsgrondslagen voor vreemde valuta, ongewijzigd definitief geworden.

Richtlijn 140 Stelselwijzigingen

Ontwerp-alinea 211 van hoofdstuk 140 is ongewijzigd definitief geworden in samenhang met

het ongewijzigd definitief worden van alinea 201 van hoofdstuk 265 Overzicht totaalresultaat van de rechtspersoon.

Richtlijn 170 Discontinuïteit en ernstige onzekerheid over continuïteit

Ontwerp-Richtlijn 170 Discontinuïteit en ernstige onzekerheid over continuïteit is met inachtneming van ontvangen commentaren omgezet in Richtlijn 170 Discontinuïteit en ernstige onzekerheid over continuïteit. Door het definitief worden van deze Richtlijn zijn paragraaf 3 Continuïteit, discontinuïteit en gerede twijfel over continuïteit van hoofdstuk 120 en paragraaf 3 Discontinuïteit en gerede twijfel over continuïteit van hoofdstuk 160 vervallen.

Richtlijn 212 Materiële vaste activa

Met inachtneming van ontvangen commentaar heeft de Raad de ontwerp-alinea's 506 en 506a in gewijzigde vorm definitief gemaakt. Beide alinea's zijn samengevoegd. Ontwerp-alinea 103 van hoofdstuk 212 is ongewijzigd definitief geworden.

Richtlijn 213 Vastgoedbeleggingen

De ontwerp-alinea's 106, 107, 303, 512, 601, 609, 802b en 805a van hoofdstuk 213 zijn ongewijzigd definitief geworden. De wijziging houdt in dat in ontwikkeling zijnde vastgoedbeleggingen worden verwerkt volgens de bepalingen van hoofdstuk 213, in plaats van volgens hoofdstuk 212 Materiële vaste activa. Daarnaast is in alinea 512 opgenomen dat vastgoedbeleggingen waarvan de reële waarde niet betrouwbaar te bepalen is, tegen kostprijs worden gewaardeerd tot het moment dat de reële waarde wel betrouwbaar is te bepalen.

Richtlijn 265 Overzicht totaalresultaat van de rechtspersoon

Ontwerp-alinea 201 van hoofdstuk 265 is ongewijzigd definitief geworden. In deze alinea is opgenomen dat het effect van stelselwijzigingen geen onderdeel uitmaakt van het Overzicht van het totaalresultaat.

Richtlijn 270 De winst- en verliesrekening

Ontwerp-alinea 109a van hoofdstuk 270 is ongewijzigd definitief geworden. Ontwerp-alinea 201 van hoofdstuk 270 is definitief geworden met inachtneming van de wijziging in de alinea's 506 en 506a van hoofdstuk 212.

Richtlijn 290 Financiële instrumenten

Gelijktijdig met de publicatie van RJ-Uiting 2011-3 "Richtlijn Financiële instrumenten" zijn de ontwerp-alinea's 409, 410, 415, 512, 513, 514, 517, 518, 541, 634, 635, 1010 en 1011 ongewijzigd definitief geworden. Daarnaast zijn ontwerp-alinea's 504, 537a, 537b en 1009 met inachtneming van binnengekomen commentaar gewijzigd definitief geworden.

Richtlijn 360 Het kasstroomoverzicht

Ontwerp-alinea 217 van hoofdstuk 360 is ongewijzigd definitief geworden.

Richtlijn 610 Pensioenfondsen

Ontwerp-alinea 239 van hoofdstuk 610 is ongewijzigd definitief geworden. Ontwerp-alinea 312 is gewijzigd definitief geworden. De toelichting op de aanpassing is vermeld onder paragraaf C 'Overige aanpassingen'.

Richtlijn 615 Beleggingsinstellingen

De ontwerp-alinea's 113 en 424 van hoofdstuk 615 zijn ongewijzigd definitief geworden.

C. Overige aanpassingen

Richtlijn 100 Inleiding

In alinea 108 van hoofdstuk 100 is de toelichting bij combinatie 4 verduidelijkt door het invoegen van een tabel en door tekst te herformuleren.

Richtlijn 160 Gebeurtenissen na balansdatum

In alinea 206 is verduidelijkt dat gebeurtenissen na balansdatum die geen nadere informatie geven over de feitelijke situatie per balansdatum niet in de jaarrekening worden verwerkt, tenzij de continuïteitsveronderstelling vervalt en de jaarrekening wordt opgesteld uitgaande van liquidatie van het geheel van de werkzaamheden van de rechtspersoon.

Richtlijn 214 Financiële vaste activa

In alinea 340 van hoofdstuk 214 Financiële vaste activa heeft een tekstuele aanpassing plaatsgevonden waarbij de omschrijving van posten die tot de netto-investering in een deelneming behoren in overeenstemming zijn gebracht met de omschrijving daarvan in alinea 112 van hoofdstuk 122 Prijsgrondslagen voor vreemde valuta.

Richtlijn 226 Effecten

Naar aanleiding van ontvangen commentaar en het verwerken van RJ Uiting 2011-3 ‘Richtlijn 290 Financiële instrumenten (aangepast 2011)’ zijn de alinea’s 207 en 304 vervallen en is alinea 208 in overeenstemming gebracht met het gewijzigde hoofdstuk 290 Financiële instrumenten.

Richtlijn 273 Rentelasten

Alinea 201 van hoofdstuk 273 is in overeenstemming gebracht met alinea 201 van hoofdstuk 254. De achtergrond van deze wijziging is dat de wet op grond van art. 2:375 lid 5 de mogelijkheid biedt het disagio inzake schulden te activeren.

Richtlijn 292 Leasing

In alinea 124 van hoofdstuk 292 Leasing is verduidelijkt dat de beoordeling van de classificatie van een lease van grond en gebouwen afzonderlijk en op basis van de algemene bepalingen dient te worden gedaan. De specifieke bepaling, dat grond gewoonlijk als operationele lease geclassificeerd wordt, tenzij de eigendom aan het einde van de leaseperiode naar verwachting overgaat op de lessee, is hierbij komen te vervallen. Ook in deze situatie wordt de beoordeling van de classificatie op basis van de algemene bepalingen gedaan, waarbij het feit dat de grond normaliter een onbeperkte economische levensduur heeft een belangrijke overweging is.

Alinea 125 is komen te vervallen.

Richtlijn 330 Verbonden partijen

Naar aanleiding van ontvangen commentaar is in het toepassingsgebied van hoofdstuk 330 alinea 104 vervallen en zijn in alinea 207 tevens hoofdstuk 271 en 275 vermeld.

Richtlijn 400 Jaarverslag en 600 Banken

Bij besluit van 1 juni 2010 tot vaststelling van nadere voorschriften omtrent de inhoud van het jaarverslag van banken, is de Code Banken zoals gepubliceerd in Staatcourant nr. 20060 d.d. 23 december 2009 en sinds die datum verplicht, aangewezen als gedragscode bedoeld in artikel 2:391 lid 5 BW (de ‘Code banken’).

In hoofdstuk 400 Jaarverslag is een nieuwe paragraaf 3 toegevoegd waarin wordt vermeld dat

de ‘Code banken’ relevant is voor de inhoud van het jaarverslag van banken. De Code banken zelf komt aan de orde in hoofdstuk 600 Banken in een nieuwe paragraaf 4. In deze paragraaf staat dat banken in hun jaarverslag mededeling dienen te doen over de naleving van de ‘Code banken’. Aangegeven wordt voor welke instellingen de ‘Code banken’ geldt, waar in het jaarverslag melding moet worden gedaan en hoe de samenloop met de ‘Code corporate governance’ is.

Daarnaast is alinea 252 van hoofdstuk 600 vervallen aangezien artikel 2:375 lid 4 BW niet van toepassing is op banken.

Richtlijn 610 Pensioenfondsen

In hoofdstuk 610 Pensioenfondsen hebben diverse aanpassingen plaatsgevonden welke hierna worden toegelicht:

- In alinea 101 is het toepassingsgebied verduidelijkt door expliciet fondsen die onder de werking van de Wet Verplichte Beroepsregeling te noemen;
- In alinea 235 is de tekst van artikel 146 ‘Pensioenwet, jaarrekening en jaarverslag’ opgenomen;
- In alinea 253 is enige verwarring omtrent wijziging in grondslag en wijziging in veronderstellingen weggenomen, omdat een wijziging in grondslag binnen het stramen anders wordt verwerkt dan een wijziging in veronderstelling;
- In alinea 308 is verduidelijkt dat extra stortingen en opslagen op de premie die het fonds ontvangt tot de feitelijk ontvangen premie behoren;
- Alinea 310 is in overeenstemming gebracht met de verantwoording van herstellpremies in het gewijzigde hoofdstuk 271 Personeelsbeloningen;
- In alinea 311 wordt een toelichting van de samenstelling van het premiebedrag verlangd;
- Naar aanleiding van binnengekomen commentaar is ontwerp-alinea 312 aangepast en definitief geworden. De aanpassing is als stellige uitspraak opgenomen en betreft toelichting van de premiebegrippen zoals deze in de Pensioenwet zijn gedefinieerd; en
- In alinea 503 is als aanbeveling toegevoegd dat de actuariële analyse als toelichting in het jaarverslag wordt opgenomen.

D. Nieuwe ontwerp-Richtlijnen

Richtlijn 100 Inleiding, Richtlijn 214 Financiële vaste activa en Richtlijn 240 Eigen vermogen (toepassing van ‘combinatie 3’)

Naar aanleiding van ontvangen commentaar, zijn enkele verduidelijkingen opgenomen voor rechtspersonen die de geconsolideerde jaarrekening opstellen op basis van IFRS* in combinatie met de enkelvoudige jaarrekening op basis van Titel 9 Boek 2 BW, waarbij de waarderingsgrondslagen worden toegepast die de rechtspersoon in de geconsolideerde jaarrekening toepast (combinatie 3). Uitgangspunt hierbij is het eigen vermogen volgens de enkelvoudige jaarrekening gelijk te houden aan het eigen vermogen volgens de geconsolideerde jaarrekening.

In ontwerp-alinea 107 van hoofdstuk 100 Inleiding wordt verduidelijkt dat het is toegestaan dat deelnemingen die in de geconsolideerde jaarrekening worden geconsolideerd, in de enkelvoudige jaarrekening worden opgenomen tegen de netto-vermogenswaarde of volgens de equity methode. Bij de invulling van beide mogelijkheden hanteert de rechtspersoon de waarderingsgrondslagen volgens IFRS* die in de geconsolideerde jaarrekening worden toegepast. Het verschil tussen beide mogelijkheden betreft uitsluitend de presentatie van de goodwill. Als definitie van equity methode is de officiële vertaling van IAS 28 opgenomen in hoofdstuk 940.

In hoofdstuk 214 Financiële vaste activa zijn drie ontwerp-alinea's toegevoegd die de verwerking in de enkelvoudige jaarrekening beschrijven van een stapsgewijze overname (214.312), het verlies van beleidsbepalende invloed met behoud van een resterend belang (214.312a) en transacties met minderheidsaandeelhouders met behoud van feitelijke beleidsbepalende invloed (214.312b) bij toepassing van combinatie 3. Bij het definitief worden van deze ontwerp-alinea's zal de huidige alinea 312 komen te vervallen. Ten slotte is aan hoofdstuk 240 Eigen vermogen ontwerp-alinea 227c toegevoegd die voorschrijft wanneer de rechtspersoon in verband met deze transacties een herwaarderingsreserve vormt.

Richtlijn 121 Bijzondere waardeverminderingen van vaste activa

In ontwerp-alinea 515 is aangegeven dat bij afstoting van een activiteit van de kasstroomgenererende eenheid, goodwill toegerekend dient te worden aan de activiteit voor het bepalen van het resultaat. In ontwerp-alinea 516 is aangegeven dat bij een verandering van de samenstelling van de kasstroomgenererende eenheden goodwill opnieuw aan de eenheden dient te worden toegerekend. De toerekening vindt plaats op basis van de relatieve waarden van de respectievelijke activiteiten of eenheden, tenzij de rechtspersoon kan aantonen dat een andere methode beter is.

Daarnaast is in ontwerp-alinea 519 toegevoegd dat voor zover algemene bedrijfsactiva niet op redelijke en consistente basis kunnen worden toegerekend aan de kasstroomgenererende eenheid de toets op een bijzondere waardevermindering voor die eenheid zonder deze algemene bedrijfsactiva wordt gedaan. Tevens wordt een toets gedaan op de groep van kasstroomgenererende eenheden waaraan deze algemene bedrijfsactiva wel redelijk en consistent toegerekend kunnen worden.

Richtlijn 226 Effecten

Naar aanleiding van ontvangen commentaar en het verwerken van RJ Uiting 2011-3 'Richtlijn 290 Financiële instrumenten (aangepast 2011)' is ontwerp-alinea 210 van hoofdstuk 226 aangepast opgenomen. De nieuw voorgestelde ontwerp-alinea verwijst naar de relevante alinea's van hoofdstuk 290 Financiële instrumenten voor de bepalingen inzake bijzondere waardevermindering van effecten.

Commentaar

De Raad voor de Jaarverslaggeving (RJ) nodigt uit tot het inzenden van reacties en commentaren op de ontwerp-Richtlijnen. Deze reacties en commentaren ziet de RJ graag uiterlijk **1 december 2011** – bij voorkeur per e-mail via rj@rjnet.nl – tegemoet. Voor overige reacties en commentaren geldt geen uiterste inzendtermijn.

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

Contactgegevens secretariaat:
Antonio Vivaldistraat 2-8
1083 HP Amsterdam
telefoon: +31(0)20-3010391
e-mail: rj@rjnet.nl
website: www.rjnet.nl