

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 2016-12: ‘Aanpassingen jaareditie 2015’

Ten Geleide

In de jaareditie 2015 van de RJ-bundel en RJk-bundel, welke zijn gepubliceerd in 2015, zijn vele wijzigingen doorgevoerd als gevolg van de Uitvoeringswet richtlijn jaarrekening (Staatsblad 2015, nr. 349).

Gebleken is dat een aantal andere aanpassingen nog in deze bundels jaareditie 2015 moet worden doorgevoerd. Die aanpassingen ten opzichte van de huidige tekst zijn zichtbaar opgenomen in deze RJ-Uiting. De aanpassingen zijn van technische aard. Daarnaast zijn diverse kleine redactionele aanpassingen doorgevoerd. Vanwege de ingangsdatum van voornoemde Uitvoeringswet zijn alle aanpassingen van kracht voor verslagjaren die aangevangen zijn op of na 1 januari 2016.

Het spreekt voor zich dat deze aanpassingen, naast overige (reguliere) wijzigingen, ook zijn doorgevoerd in de binnenkort te verschijnen jaareditie 2016 van de RJ bundel en RJk bundel.

Amsterdam, 7 september 2016

Aanpassingen RJk-bundel jaareditie 2015

A1 INLEIDING, STATUS, DOELSTELLINGEN EN UITGANGSPUNTEN

Geldeenheid en taal

A1.311 De mogelijkheid om een andere geldeenheid dan de euro in de jaarrekening en/of in de geconsolideerde jaarrekening te gebruiken, hangt af van de werkzaamheid van de rechtspersoon of de internationale vertakking van zijn groep, met het oog op de functie van de geldeenheid voor de rechtspersoon of voor zijn groep.

Indien een jaarrekening wordt opgesteld in een andere geldeenheid dan waarin het nominale bedrag van de aandelen luidt, wordt in de enkelvoudige jaarrekening het geplaatste kapitaal opgenomen in de andere geldeenheid tegen de koers per balansdatum. ~~De gehanteerde koers en het bedrag van het geplaatste kapitaal in de geldeenheid waarin de aandelen luiden, worden eveneens vermeld.~~ Een omrekeningsverschil dat hieruit volgt, wordt rechtstreeks verwerkt in het eigen vermogen, ten gunste of ten laste van de Overige reserves.

A2 VERWERKING EN WAARDERING

Algemeen

A2.301 Naast systematische verlagingen van de boekwaarden van vaste activa door bijvoorbeeld afschrijvingen kunnen zich bijzondere waardeverminderingen voordoen. In deze paragraaf worden dergelijke waardeverminderingen van vaste activa, zoals bedoeld in artikel 2:387 lid [34](#) BW behandeld.

Deze paragraaf is zowel van toepassing op vaste activa die gewaardeerd worden tegen verkrijgings- of vervaardigingsprijs als op vaste activa die gewaardeerd worden tegen actuele waarde of netto-vermogenswaarde (zoals bedoeld in hoofdstuk B3 Financiële vaste activa en consolidatie).

Deze paragraaf is niet van toepassing op financiële vaste activa waarop hoofdstuk B12 Financiële instrumenten van toepassing is, activa uit hoofde van personeelsbeloningen zoals bedoeld in hoofdstuk B14 Personeelsbeloningen, en latente belastingvorderingen zoals aan de orde in hoofdstuk B15 Belastingen naar de winst.

Er is sprake van een bijzondere waardevermindering indien de realiseerbare waarde lager is dan de boekwaarde ongeacht de gekozen waarderingsgrondslag.

Bepaling en verantwoording van een bijzonder waardeverminderingsverlies

A2.315 Uitsluitend indien de realiseerbare waarde van een actief lager is dan de boekwaarde wordt de boekwaarde verlaagd tot de realiseerbare waarde. Deze verlaging is een bijzonder waardeverminderingsverlies, in overeenstemming met artikel 2:387 lid [34](#)-BW, en wordt als last verantwoord in de winst-en-verliesrekening, behalve indien voor het actief een herwaarderingsreserve is gevormd. Een bijzonder waardeverminderingsverlies van een geherwaardeerd actief wordt behandeld als een herwaarderingsafname in overeenstemming met artikel 2:390 lid 3 BW.

Terugneming van een bijzonder waardevermindingsverlies

A2.320 De terugneming van een bijzonder waardevermindingsverlies 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 waardevermindingsverlies 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 waardevermindingsverlies van goodwill niet worden teruggenomen.](#)

B1 IMMATERIËLE VASTE ACTIVA

B1.102 Een immaterieel vast actief is een identificeerbaar niet-monetair actief zonder fysieke gedaante dat wordt gebruikt voor productie, aflevering van goederen of diensten, voor verhuur aan derden of voor administratieve doeleinden. Het actief komt voort uit gebeurtenissen uit het verleden, de rechtspersoon heeft er beschikkingsmacht over en er vloeien in de toekomst economische voordelen naar de rechtspersoon uit voort.

Sommige immateriële activa kunnen vastliggen op een fysieke gegevensdrager (bijvoorbeeld software op CD-rom en licenties op film). Afhankelijk van het element dat het meest bepalend is, wordt het actief als materieel of als immaterieel actief verwerkt.

[Onderzoek betreft het vernieuwend en planmatig onderzoekswerk met het doel nieuwe wetenschappelijke of technische kennis en inzichten te ontwikkelen.](#)

Ontwikkeling betreft de toepassing van kennis verkregen door dit onderzoek of op andere wijze, leidend tot een plan of ontwerp voor de productie van nieuwe of substantieel verbeterde materialen, apparaten, producten, processen, systemen of diensten, voorafgaand aan het begin van de commerciële productie of het gebruik.

B1.115 Indien goodwill wordt geactiveerd wordt deze goodwill op stelselmatige wijze afgeschreven op basis van de economische levensduur. De afschrijvingstermijn is gebaseerd op de termijn waarin toekomstige economische voordelen toevloeien aan de verkrijgende partij. Er wordt een weerlegbare veronderstelling gehanteerd dat de economische levensduur niet langer is dan twintig jaar vanaf het moment van verwerving. [Indien de goodwill over een periode van meer dan twintig jaar wordt afgeschreven, wordt in de toelichting de reden vermeld waarom de veronderstelling wordt weerlegd dat de economische levensduur niet langer is dan twintig jaar.](#) In uitzonderlijke gevallen waarin de economische levensduur van goodwill niet op betrouwbare wijze kan worden geschat, wordt de goodwill ingevolge artikel 2:386 lid 3 BW afgeschreven in een periode van ten hoogste tien jaren. In de toelichting vermeldt de rechtspersoon de redenen voor de afschrijvingsduur.

B1.120 Indien interne ontwikkeling van immateriële activa behoort tot de voornaamste activiteit van de rechtspersoon meldt de rechtspersoon in de toelichting: 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.

B4 VOORRADEN

Waardering

B4.103 Vorraden, niet zijnde agrarisch voorraden, worden gewaardeerd tegen de kostprijs of lagere opbrengstwaarde (alinea 104 tot en met 108) (artikel 2:384 lid 1 BW en artikel 8 van het Besluit actuele waarde en de Nota van toelichting hierbij).

Agrarische voorraden worden gewaardeerd tegen:

- a. de kostprijs of de lagere opbrengstwaarde (alinea 104 tot en met 108); of
- b. de actuele waarde (alinea 111).

Vorraden worden gewaardeerd tegen de kostprijs of de actuele waarde (artikel 2:384 lid 1 BW).

Presentatie en toelichting

B4.110 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;
- c. 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. 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 wijze waarop de Lifo-regel wordt gehanteerd (op transactiebasis dan wel per periode) wordt toegelicht. De (gemiddelde) verkrijgings- of vervaardigingsprijzen ~~of~~, de Fifo-waarde ~~of de actuele 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.

Onderwerpen die worden behandeld in de RJ-bundel

B4.111 De verwerking en waardering van agrarische voorraden tegen actuele waarde, alsmede de toelichting daarop wordt ~~toegelicht~~ behandeld in hoofdstuk 220 Voorraden.

B8 EIGEN VERMOGEN

B8.110 De omvang van de herwaarderingsreserve wordt bepaald in artikel 2:390 lid 3 BW. De herwaarderingsreserve is gelijk aan het verschil tussen de boekwaarde op basis van actuele waarde en de boekwaarde zoals die zou zijn geweest op basis van historische kosten.

De omvang van de brutoherwaardering wordt vastgesteld als de som van de (netto) herwaarderingsreserve en de in de voorziening voor latente belasting opgenomen verplichtingen ter zake van de herwaardering(en).

Op de herwaarderingsreserve worden waardeverminderingen op het actief, niet zijnde systematische afschrijvingen, in mindering gebracht met inachtneming van hetgeen hierboven is gesteld. Voor zover de herwaarderingsreserve onvoldoende is, wordt de afwaardering ten laste van het resultaat gebracht.

Indien een vermindering van de herwaarderingsreserve ten gunste van de winst-en-verliesrekening wordt gebracht, dan wordt deze op een afzonderlijke regel van de winst- en-verliesrekening gepresenteerd en niet in mindering gebracht op de bedrijfslasten of toegevoegd aan het netto-omzetresultaat. Deze regel wordt gepresenteerd direct voorafgaand aan de financiële baten en lasten zoals bedoeld in artikel 2:377 lid 3, onder k tot en met o, en lid 4, onder g tot en met k BW als onderdeel van het resultaat uit gewone bedrijfsuitoefening.

Indien op grond van artikel 2:390 lid 1 BW de herwaarderingsreserve is verminderd met latente belastingverplichtingen met betrekking tot activa die zijn gewaardeerd op een hoger bedrag, wordt het ten gunste van de winst-en-verliesrekening gebrachte bedrag op bruto-basis bepaald. Het belastingbedrag dat samenhangt met de vermindering van de herwaarderingsreserve wordt onder de post belastingen ~~resultaat uit gewone bedrijfsuitoefening~~ ten laste van het resultaat gebracht.

Indien een ongerealiseerde waardevermeerdering van een actief reeds ten gunste van de winst-en-verliesrekening is gebracht - en in verband hiermee een herwaarderingsreserve is gevormd - dan wordt de daaropvolgende realisatie van de herwaardering rechtstreeks in de overige reserves verwerkt.

Presentatie en toelichting

B8.126 Ingevolge wettelijke bepalingen worden naast hetgeen vereist ingevolge artikel 2:373 BW de volgende toelichtingen verstrekt:

- ~~de post gestort en opgevraagd kapitaal wordt uitgesplitst naar de soorten aandelen. Afzonderlijk worden vermeld de eindstand en de gegevens over het verloop van de aandelen in het kapitaal van de rechtspersoon en van de certificaten daarvan, die deze zelf of een dochtermaatschappij voor eigen rekening houdt of doet houden. Vermeld wordt op welke post van het eigen vermogen de verkrijgingsprijs of boekwaarde daarvan in mindering is gebracht (artikel 2:378 lid 2 BW);~~
- de opgave van het ingehouden deel van het resultaat (artikel 2:396 lid 3 BW);
- of en op welke wijze in samenhang met de herwaardering rekening wordt gehouden met de invloed van belastingen op vermogen en resultaat (artikel 2:390 lid 5 BW).
- indien sprake is van een naamloze vennootschap: vermelding van iedere verwerving en vervreemding voor haar rekening van eigen aandelen en certificaten daarvan; daarbij worden de redenen van verwerving, het aantal, het nominale bedrag en de overeengekomen prijs van de bij elke handeling betrokken aandelen en certificaten en het gedeelte van het kapitaal dat zij vertegenwoordigen medegedeeld (artikel 2:378 lid 3 BW).

B13 WINST-EN-VERLIESREKENING

Bijzondere posten

Definities

B13.111 De volgende begrippen worden in deze paragraaf gebruikt met de hierna omschreven betekenis.

De gewone bedrijfsuitoefening betreft iedere activiteit van een rechtspersoon die onderdeel uitmaakt van zijn bedrijfsvoering. Daaronder worden mede begrepen aanverwante activiteiten die de rechtspersoon onderneemt ter bevordering van zijn bedrijfsvoering, dan wel die activiteiten die behoren bij of voortvloeien uit deze bedrijfsvoering.

Bijzondere posten zijn baten of lasten die ~~voortvloeien uit gebeurtenissen of transacties die behoren tot de gewone bedrijfsuitoefening, maar~~ op grond van de aard, omvang of het incidentele karakter afzonderlijk worden gepresenteerd, teneinde een goed inzicht te geven in het resultaat uit gewone bedrijfsuitoefening van de rechtspersoon en met name de ontwikkeling daarin.

Bijzondere posten

B13.112 Bijzondere posten worden met het oog op de analyse en de vergelijkbaarheid van de resultaten naar aard en omvang afzonderlijk en ongesaldeerd verwerkt dan wel als zodanig toegelicht. 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, wordt het totale financiële effect van deze bijzondere post toegelicht alsmede de wijze waarop deze bijzondere post is verwerkt. Dit geschiedt 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.

B15 BELASTINGEN NAAR DE WINST

Algemeen

B15.101 Op de winst-en-verliesrekening worden volgens artikel 2:377 lid 1 BW en Beluit modellen jaarrekening (modellen E tot en met J) afzonderlijk opgenomen de baten en lasten uit de gewone bedrijfsuitoefening, het resultaat voor belastingen, de belastingen ~~daarover~~ en het resultaat ~~uit de gewone bedrijfsuitoefening~~ na belastingen.

Aanpassingen RJ-bundel jaareditie 2015

160 GEBEURTENISSEN NA BALANSDATUM

160.407 Van gebeurtenissen die blijken na balansdatum en die geen nadere informatie geven over de feitelijke situatie op balansdatum wordt onder omstandigheden ook melding gemaakt in het bestuursverslag op grond van artikel 2:391 lid 2 BW. Het betreft hier in het bijzonder de invloed van gebeurtenissen op de verwachtingen. Veelal zullen deze gebeurtenissen eveneens op grond van alinea 405 ~~onder de Overige gegevens~~ in de toelichting zijn ~~vermeld~~opgenomen.

Voorbeelden van gebeurtenissen die kunnen leiden tot vermelding in het bestuursverslag zijn:

- het besluit nieuwe activiteiten te ontplooiën dan wel activiteiten af te stoten;
- het voornemen tot internationalisering;
- het verwerven van deelnemingen.

210 IMMATERIËLE VASTE ACTIVA

Definities

210.104 De volgende begrippen worden in dit hoofdstuk gebruikt. De betekenis van deze begrippen is omschreven in hoofdstuk 940 Begrippen:

- immaterieel vast actief;
- ~~actief; en~~
- onderzoek; en
- ontwikkeling.

210.505 Een rechtspersoon dient tevens in de toelichting op te nemen:

- a. **wanneer de afschrijvingstermijn van een immaterieel vast actief langer is dan twintig jaar, de reden waarom de veronderstelling wordt weerlegd dat de economische levensduur van een immaterieel vast actief niet langer kan zijn dan twintig jaar, ~~wordt weerlegd~~. Bij het vermelden van de reden dient de rechtspersoon de factoren te vermelden die een significante rol hebben gespeeld bij de bepaling van de levensduur van het actief.** Voor goodwill wordt verwezen naar de toelichtingsvereisten zoals opgenomen in hoofdstuk 216 alinea 403 ~~onder b~~;
- b. **een omschrijving, de boekwaarde en de resterende levensduur van ieder individueel immaterieel vast actief dat een post van groot belang is voor de rechtspersoon;**
- c. **de boekwaarde van immateriële vaste activa met beperkte eigendomsrechten en de boekwaarden van immateriële vaste activa die als zekerheid zijn gesteld voor schulden; en**
- d. **de verplichtingen uit hoofde van de verwerving van immateriële vaste activa.**

Uitgaven voor onderzoek en ontwikkeling

210.506 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 geactiveerde kosten van ~~onderzoek en ontwikkeling~~, dient uit de jaarrekening te blijken.

216.248 Indien een voorziening voor het beëindigen of het inkrimpen van de activiteiten van de overgenomen partij is opgenomen in overeenstemming met alinea 212, dient deze voorziening uitsluitend te worden teruggenomen indien:

- a. de uitgaande stroom van middelen niet langer waarschijnlijk is; of
- b. het gedetailleerde formele plan niet wordt uitgevoerd:
 1. op de wijze zoals uiteengezet in het plan; of
 2. binnen het tijdsbestek uit het formele plan.

Een dergelijke terugnemning dient te worden verwerkt als een aanpassing van de positieve of negatieve goodwill. Een aangepast positief goodwillbedrag dient te worden behandeld in overeenstemming met alinea 218. Een aangepast positief goodwillbedrag dient te worden afgeschreven over de resterende levensduur. Een aangepast negatief goodwillbedrag dient te worden behandeld in overeenstemming met alinea 235.

216.403 De rechtspersoon dient voor positieve goodwill ~~Inzake positieve goodwill die geactiveerd wordt en waarop vervolgens afgeschreven wordt, dient~~ het volgende in de jaarrekening toe te toelichten:

- a. de gehanteerde afschrijvingsperiode(n);
- b1.** indien goodwill wordt afgeschreven over een periode van maximaal tien jaar omdat de gebruiksduur van goodwill niet op betrouwbare wijze kan worden geschat, worden ~~in de toelichting~~ de redenen voor de gekozen afschrijvingsduur vermeld. Deze bepaling is in overeenstemming met ~~sluit aan bij~~ artikel 2:386 lid 3 BW. Bij het vermelden van de redenen dient de rechtspersoon de factoren te vermelden die een significante ~~In ieder geval dient de verkrijgende partij de factoren te omschrijven die een belangrijke~~ rol hebben gespeeld bij de bepaling van de levensduur van de goodwill;
- b2.** indien goodwill wordt afgeschreven over een periode van meer dan twintig jaar, dient de reden te worden vermeld waarom de veronderstelling wordt weerlegd dat de economische levensduur niet langer is dan twintig jaar. Bij het vermelden van de reden dient de rechtspersoon de factoren te vermelden die een significante rol hebben gespeeld bij de bepaling van de levensduur van goodwill;
- c. indien goodwill niet lineair wordt afgeschreven de afschrijvingsmethode die wel wordt toegepast en de reden waarom deze methode geschikter is;
- d. de post van de winst-en-verliesrekening waaronder de afschrijving is verantwoord; en
- e. een mutatieoverzicht over de verslagperiode van de boekwaarde van de goodwill aangevende:
 1. de bruto waarde en de cumulatieve afschrijving (samengevoegd met bijzondere waardeverminderingverliezen) aan het begin van de periode;
 2. de aanvullend opgenomen goodwill;
 3. de aanpassingen van de goodwill naar aanleiding van later geïdentificeerde activa en passiva en veranderingen in de waarde ervan;
 4. de in de loop van de periode afgeboekte goodwill naar aanleiding van het afstoten van alle of een gedeelte van de activiteiten waarop de goodwill betrekking heeft;
 5. de afschrijvingen;
 6. bijzondere waardeverminderingverliezen;
 - ~~7. terugnemingen van bijzondere waardeverminderingverliezen;~~

- ~~7.8.~~ overige wijzigingen in de boekwaarde;
~~89.~~ de bruto waarde en de cumulatieve afschrijving (samengevoegd met bijzondere waardeverminderingverliezen) aan het einde van de periode.

In dit mutatieoverzicht behoeven geen vergelijkende cijfers te worden opgenomen.

Aanbevolen wordt om het belastingeffect van de afschrijving van goodwill in de toelichting te vermelden.

216.405 In aanvulling op de informatie uit alinea 403 onder e.6 ~~en e.7~~ verstrekt de verkrijgende partij de informatie inzake goodwill waarop een bijzondere waardevermindering van toepassing is in overeenstemming met hoofdstuk 121 Bijzondere waardeverminderingen van vaste activa.

216.409 **Bij toepassing van de ‘pooling of interests’ methode dient de volgende additionele informatie te worden verstrekt in het jaar waarin de voeging wordt gerealiseerd:**

- beschrijving en aantal van de uitgegeven aandelen, tezamen met de percentages van stemgerechtigde aandelen van ieder der vennootschappen die bij de voeging zijn geruild;
- bedragen van activa en passiva ingebracht door elk der partijen; en
- omzet, overige bedrijfsopbrengsten, bijzondere buitengewone posten en netto resultaat van de vennootschappen over de periode voorafgaand aan de datum van voeging, die begrepen zijn in de nettowinst volgens de gevoegde jaarrekening.

217 CONSOLIDATIE

217.308 De vrijstelling van artikel 2:407 lid 1 BW zoals besproken in alinea 304 kan worden toegepast

- a. door participatiemaatschappijen voor meerderheidsbelangen in participaties; ~~en~~ of
- b. door beleggingsentiteiten die hoofdstuk 615 toepassen, voor meerderheidsbelangen in beleggingen;

~~;~~ als er ten aanzien van deze meerderheidsbelangen vanaf het moment van aankoop een concrete exit- strategie is geformuleerd, zodanig dat duidelijk is dat deze belangen slechts gehouden worden om ze te vervreemden op een volgens de exit-strategie gedefinieerd moment.

De rechtspersoon die op basis van deze alinea gebruikmaakt van deze vrijstelling dient de toepassing en de reden hiervan te vermelden.

220 VOORRADEN

Algemeen

220.301 ~~Voorraden dienen te worden gewaardeerd tegen:~~

- ~~a. de kostprijs of de lagere opbrengstwaarde (alinea 302 tot en met 330); of~~
- ~~b. de actuele waarde (alinea 331 tot en met 334).~~

Voorraden, niet zijnde agrarische voorraden, worden op basis van artikel 8 van het Besluit actuele waarde en de nota van toelichting gewaardeerd tegen de kostprijs of de lagere opbrengstwaarde (alinea 302 tot en met 330).

Agrarische voorraden worden gewaardeerd tegen:
a. de kostprijs of de lagere opbrengstwaarde (alinea 302 tot en met 330); of
b. de actuele waarde (alinea 331 tot en met 334).

Aangezien de werkelijke voorraden worden opgenomen in de balans is het niet toegestaan bij de voorraadwaardering een 'normale-voorraadbegrip' te hanteren, zoals wel voorkomt in bepaalde actuele-waardestelsels, het ijzeren-voorraadstelsel en bepaalde Lifo stelsels. De toepassing van een 'normale voorraad' kan leiden tot een lagere voorraad dan de werkelijk aanwezige als gevolg van de toepassing van de zogenaamde 'manco-voorraden'.

Algemeen

220.331 Artikel 2:384 lid 1 BW bepaalt dat ~~een actief kanvoorraden kunnen~~ worden gewaardeerd tegen actuele waarde. Bij algemene maatregel van bestuur zijn regels gesteld omtrent de inhoud, de grenzen en de wijze van toepassing van waardering tegen actuele waarden. Uit Artikel 8 van het Besluit actuele waarde en de Nota van toelichting hierbij is af te leiden bepaalt dat indien agrarische voorraden worden gewaardeerd kunnen worden tegen de actuele waarde. Indien agrarische voorraden worden gewaardeerd tegen de actuele waarde, komt daarvoor in aanmerking de opbrengstwaarde (artikel 8 Besluit actuele waarde).

Agrarische voorraden waarvoor frequente marktnoteringen bestaan

~~220.334 Indien agrarische voorraden tegen actuele waarde worden gewaardeerd, komt daarvoor in aanmerking de opbrengstwaarde (op grond van artikel 8 Besluit actuele waarde). Waardeveranderingen kunnen rechtstreeks worden verwerkt in de winst-en-verliesrekening op grond van artikel 2:384 lid 7 BW.~~

~~Toepassing doet zich bijvoorbeeld voor als dergelijke agrarische voorraden zijn geoogst en er een actieve markt bestaat voor deze voorraden en het risico dat de betreffende producten niet kunnen worden verkocht verwaarloosbaar is.~~

~~Indien de rechtspersoon verkoop(termijn)contracten heeft afgesloten voor per balansdatum aanwezige agrarische voorraden, wordt de opbrengstwaarde afgeleid uit deze contracten. Indien er geen verkoop(termijn)contracten afgesloten zijn voor aanwezige agrarische voorraden, wordt de opbrengstwaarde afgeleid van de marktnotering per balansdatum.~~

~~Voor de verwerking van veranderingen in de waardering van agrarische voorraden tegen opbrengstwaarde wordt verwezen naar alinea 405. —~~

~~Waardeveranderingen van agrarische voorraden waarvoor frequente marktnoteringen bestaan worden op grond van artikel 2:384 lid 7 BW:~~

- ~~a. onmiddellijk in de winst-en-verliesrekening verwerkt; of~~
- ~~b. rechtstreeks in het eigen vermogen verwerkt.~~

~~Van frequente marktnoteringen is sprake in geval van een liquide markt met voldoende transacties om een betrouwbare marktwaarde vast te stellen en waarbij activa te allen tijde kunnen worden gekocht en verkocht.~~

~~Voor de verwerking van veranderingen in de waardering van agrarische voorraden in de winst-en-verliesrekening wordt verwezen naar alinea 405.~~

Agrarische voorraden waarvoor geen frequente marktnoteringen bestaan

220.335 Waardevermeerderingen van agrarische voorraden waarvoor geen frequente marktnoteringen bestaan, worden op grond van artikel 2:384 lid 7 BW rechtstreeks in het eigen vermogen verwerkt.

Verwerking voorraden tegen actuele waarde

220.402 ~~Indien voorraden worden gewaardeerd tegen actuele waarde dienen waardevermeerderingen van deze voorraden in een herwaarderingsreserve te worden verwerkt.~~ Indien agrarische voorraden worden gewaardeerd tegen actuele waarde en waardeveranderingen rechtstreeks in het eigen vermogen worden verwerkt, worden waardevermeerderingen van deze voorraden op grond van artikel 2:390 lid 1 BW in een herwaarderingsreserve verwerkt. Waardeverminderingen die uitgaan boven eerdere toevoegingen aan de herwaarderingsreserve worden verantwoord in de winst-en-verliesrekening.

Artikel 2:390 lid 1 BW bepaalt dat waardevermeerderingen van voorraden worden opgenomen in een herwaarderingsreserve. Een uitzondering hierop vormt de herwaardering van agrarische voorraden waarvoor frequente marktnoteringen bestaan (zie alinea 405).

De herwaarderingsreserve wordt bepaald als het positieve verschil tussen de waarde van de agrarische voorraden tegen actuele waarde en de waarde tegen kostprijs.

Bij opname van de actuele waarde van de agrarische voorraden in de balans is wordt op grond van artikel 2:390 lid 5 BW van toepassing en wordt aangegeven toegezicht in hoeverre rekening is gehouden met de invloed van belastingen. Verwezen wordt naar hoofdstuk 272 Belastingen naar de winst, alinea 304.

220.402a Indien agrarische voorraden worden gewaardeerd tegen actuele waarde en waardeveranderingen onmiddellijk in de winst-en-verliesrekening worden verwerkt, wordt geen herwaarderingsreserve gevormd.

Artikel 2:390 lid 1 BW bepaalt dat voor waardevermeerderingen van agrarische voorraden die onmiddellijk in de winst-en-verliesrekening worden verwerkt geen herwaarderingsreserve wordt gevormd. Voor de verwerking van de waardeveranderingen van agrarische voorraden in de winst-en-verliesrekening wordt verwezen naar alinea 405.

220.403 **Indien agrarische voorraden worden gewaardeerd tegen de actuele waarde, dienen de volgende elementen in de winst-en-verliesrekening te worden verwerkt:**

- de boekwaarde van de voorraden, indien deze zijn verkocht;
- de boekwaarde van de verloren gegane voorraden;
- het bedrag van de afwaardering van voorraden tot de lagere opbrengstwaarde en voor zover de afwaardering uitgaat boven eerdere toevoegingen aan de herwaarderingsreserve met betrekking tot het desbetreffende actief;
- het bedrag van de terugneming van de afwaardering van voorraden voortvloeiend uit een stijging van de opbrengstwaarde voor zover afwaarderingen ten laste van de winst-en-verliesrekening waren gebracht.

De verwerking van de boekwaarde van de agrarische voorraden in de winst-en-verliesrekening dient plaats te vinden op het moment van de verkoop van de voorraden in overeenstemming met de opbrengstverantwoording volgens de bepalingen in hoofdstuk 270 paragraaf 1 De verwerking van opbrengsten.

220.404 Artikel 2:390 lid 3 BW bepaalt dat de herwaarderingsreserve wordt verminderd met het uit hoofde van een bepaald actief in de reserve opgenomen bedrag als het desbetreffende actief wordt vervreemd.

Het gerealiseerde deel van de herwaarderingsreserves van op actuele waarde gewaardeerde agrarische voorraden die zijn vervreemd, wordt verwerkt volgens het door de rechtspersoon gekozen stelsel van verwerking, zijnde:

- rechtstreeks ten gunste van de Overige reserves; of
- in een afzonderlijke post ten gunste van de winst-en-verliesrekening.

220.405 **Indien de waardeveranderingen van agrarische voorraden waarvoor frequente marktnoteringen bestaan plaatsvindt tegen opbrengstwaarde volgens de gekozen waarderings- en verwerkingsgrondslag in alinea 334, dienen waardeveranderingen rechtstreeks onmiddellijk worden verwerkt in de winst-en-verliesrekening, dient een waardeverandering verwerkt te worden in de periode waarin de verandering zich voordoet.**

De waardeverandering van agrarische voorraden in de winst-en-verliesrekening kan worden opgenomen als onderdeel van:

- wijziging in voorraden gereed product en onderhanden werk (Model E van het Besluit modellen jaarrekening); of
- kostprijs van de omzet (Model F van het Besluit modellen jaarrekening).

~~Op grond van artikel 2:390 lid 1 BW neemt de rechtspersoon geen herwaarderingsreserve op voor de waardevermeerderingen van agrarische voorraden waarvoor frequente marktnoteringen bestaan indien waardeveranderingen rechtstreeks in de winst-en-verliesrekening worden verwerkt.~~

220.508 **Indien agrarische voorraden worden gewaardeerd tegen actuele waarde dient in aanvulling op alinea 506 de volgende informatie te worden opgenomen:**

- een uiteenzetting van de wijze van bepaling van de opbrengstwaardeactuele kostprijs;**
- het bedrag van de herwaardering van voorraden en/of de afwaardering van voorraden ten laste van de herwaarderingsreserve;**
- het bedrag aan waardeveranderingen onmiddellijk rechtstreeks verwerkt in de winst-en-verliesrekening met betrekking tot agrarische voorraden (alleen mogelijk indien frequente marktnoteringen bestaan);**
- de gekozen verwerkingswijze van gerealiseerde herwaarderingsreserves (zie alinea 404).**

240 EIGEN VERMOGEN

240.411 Met betrekking tot een vermindering van een herwaarderingsreserve ten gunste van het resultaat bepaalt artikel 2:390 lid 4 BW:

De verminderingen van de herwaarderingsreserve die ten gunste van de winst-en-verliesrekening worden gebracht, worden in een afzonderlijke post opgenomen.

Deze verminderingen betreffen niet terugnemingen van eerder verwerkte herwaarderingsreserves, doch de realisatie daarvan.

Indien een vermindering van de herwaarderingsreserve ten gunste van de winst-en-verliesrekening wordt gebracht, dient deze op een afzonderlijke regel van de winst-en-verliesrekening te worden gepresenteerd en niet in mindering te worden gebracht op de bedrijfslasten of toegevoegd te worden aan het netto-omzetresultaat. Deze regel dient te worden gepresenteerd direct voorafgaand aan de financiële baten en lasten, zoals bedoeld in artikel 2:377 lid 3, onder k tot en met o en lid 4, onder g tot en met k BW, als onderdeel van het resultaat- voor belastingen uit gewone bedrijfsuitoefening.

Op grond van artikel 5 lid 3 Besluit modellen jaarrekening mag een tussentelling worden ingevoegd en benoemd zoals de in de winst-en-verliesrekening gerealiseerde herwaarderingsreserves.

Indien op grond van artikel 2:390 lid 1 BW de herwaarderingsreserve is verminderd met latente belastingverplichtingen met betrekking tot activa die zijn gewaardeerd op een hoger bedrag, wordt het ten gunste van de winst-en-verliesrekening gebrachte bedrag op bruto-basis bepaald. Het belastingbedrag dat samenhangt met de vermindering van de herwaarderingsreserve wordt onder de post belastingen resultaat uit gewone bedrijfsuitoefening ten laste van het resultaat gebracht.

De presentatie van een vermindering van de herwaarderingsreserve met betrekking tot financiële instrumenten kan van het vorenstaande afwijken: zie hiervoor hoofdstuk 290 Financiële instrumenten.

Indien een ongerealiseerde waardevermeerdering van activa reeds ten gunste van de winst-en-verliesrekening is gebracht - en in verband hiermee een herwaarderingsreserve is gevormd - dient de daaropvolgende realisatie van de herwaarderingsreserve rechtstreeks in de Overige reserves te worden verwerkt.

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

Niet in de balans opgenomen verplichtingen

252.108 Artikel 2:376 BW bepaalt:

Heeft de rechtspersoon zich aansprakelijk gesteld voor schulden van anderen of loopt hij nog risico voor verdisconteerde wissels of cheques, dan worden de daaruit voortvloeiende verplichtingen, voor zover daarvoor op de balans geen voorzieningen zijn opgenomen, vermeld en ingedeeld naar de vorm der geboden zekerheid. Afzonderlijk worden vermeld de verplichtingen die ten behoeve van groepsmaatschappijen zijn aangegaan.

Tot de in de laatste zin van genoemd lid bedoelde verplichtingen behoort ook de hoofdelijke aansprakelijkheid voor de uit rechtshandelingen van groepsmaatschappijen voortvloeiende schulden die voorwaarde is voor vrijstelling van de wettelijke voorschriften met betrekking tot de inrichting van de jaarrekening van de desbetreffende groepsmaatschappijen (artikel 2:403 lid 1, onder f BW). Zie eveneens artikel 2:414 lid 5 BW:

Vermeld wordt ten aanzien van welke rechtspersonen de rechtspersoon een aansprakelijkstelling overeenkomstig artikel 403 heeft afgegeven.

Artikel 2:381 lid 1 BW bepaalt:

Vermeld wordt tot welke belangrijke, niet in de balans opgenomen, financiële verplichtingen de rechtspersoon voor een aantal toekomstige jaren is verbonden, zoals die welke uit langlopende overeenkomsten voortvloeien. Tevens wordt vermeld tot welke voorwaardelijke activa, voorwaardelijke verplichtingen en niet verwerkte verplichtingen de rechtspersoon is verbonden. Daarbij worden afzonderlijk vermeld de verplichtingen jegens groepsmaatschappijen. Artikel 375 lid 3 [BW](#) is van overeenkomstige toepassing.

[Niet in de balans opgenomen verplichtingen volgens de eerste volzin van artikel 2:381 lid 1 BW](#) ~~Dergelijke niet in de balans opgenomen verplichtingen~~ behoren tot de meerjarige financiële verplichtingen zoals genoemd in alinea 110.

In artikel 2:383 lid 2 BW is onder meer bepaald dat worden vermeld de garanties ten behoeve van de gezamenlijke bestuurders en - afzonderlijk - de garanties ten behoeve van de gezamenlijke commissarissen van de rechtspersoon, zoals verstrekt door de rechtspersoon, zijn dochtermaatschappijen en de maatschappijen waarvan hij de gegevens consolideert. In artikel 2:383c BW is onder meer bepaald dat deze informatie door een open NV als bedoeld in alinea 602 van hoofdstuk 271 Personeelsbeloningen voor iedere bestuurder en commissaris afzonderlijk wordt verstrekt.

254 SCHULDEN

254.403 Volgens artikel 2:375 lid 2 BW wordt de rentevoet van elke in artikel 2:375 lid 1 BW vermelde groep van schulden met een resterende looptijd van meer dan een jaar vermeld. Bij deze vermelding kunnen de [schulden uit die groep met leningen in groepen van](#) overeenkomstige percentages en looptijden [nader](#) worden ingedeeld, indien dit de overzichtelijkheid bevordert. Het te vermelden rentepercentage is het percentage per jaar. (Dis)agio, als gevolg waarvan de effectieve rente hoger of lager is dan dit jaarpercentage, kan voor deze indeling buiten beschouwing worden gelaten, tenzij de invloed van het (dis)agio op de effectieve rente meer dan fractioneel is. **In dat geval dient daarover informatie te worden verstrekt.**

Indien voor de resterende looptijd niet een gelijkblijvende rentevoet is overeengekomen, doch verschillende (lening met een variabel rentepercentage), dient het overeengekomen verloop van de rentevoet te worden aangegeven.

Indien de rentevoet niet vaststaat, maar afhankelijk is gesteld van de toekomstige ontwikkeling van bepaalde factoren, dient de aard van de afhankelijkheid en van de factoren te worden geïndiceerd.

254.404 In lid 3 van artikel 2:375 BW worden voorschriften gegeven omtrent de vermelding van gestelde zekerheden. De rechtspersoon vermeldt voor het totaal van de schulden (zie artikel 2:375 lid 1 BW) het bedrag van de schulden waarvoor zakelijke zekerheid is gesteld en in welke vorm dat is geschied.

Gestelde zakelijke zekerheidsstellingen dienen per soort zekerheidsstelling [per categorie schuld](#) te worden vermeld.

Volgens de Memorie van Toelichting mag vermelding van toegezegde zekerheden achterwege blijven, indien niets erop wijst dat de kredietwaardigheid van de rechtspersoon een grens nadert, waardoor de daartoe strekkende bedingen acute betekenis krijgen.

Aanbevolen wordt echter om de toegezegde zekerheden en voorwaardelijke en onvoorwaardelijke bedingen tot bezwaren of niet-bezwaren van goederen, voor zover de

desbetreffende bedragen belangrijk zijn, steeds te vermelden, en wel op overeenkomstige wijze als bij gestelde zakelijke zekerheden. Indien deze vermelding eerst plaatsvindt op het moment dat zulks van acute betekenis is, kan dit te laat zijn.

270 WINST-EN-VERLIESREKENING

270.405a ~~Op grond van artikel 2:377 lid 8 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. 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.

270.511 In het kader van de presentatie van bijzondere posten (zie voor definitie paragraaf 4 Bijzondere baten en lasten) in de winst-en-verliesrekening zijn de volgende artikelen van het Besluit modellen jaarrekening van belang. ~~Deze bepalingen zijn opgenomen in hoofdstuk 910 Modellen en besluiten:~~

- artikel 5 lid 3;
- artikel 6 lid 1;
- artikel 7 lid 1;
- artikel 7 lid 2; en
- ~~artikel 7 lid 5; en~~
- artikel 8 lid 2.

271 PERSONEELSBELONINGEN

271.508 ~~(vervallen) Lasten uit hoofde van ontslagvergoedingen worden gerubriceerd als onderdeel van het bedrijfsresultaat zoals vermeld in alinea 104, tenzij sprake is van een buitengewone last conform hoofdstuk 270 De winst-en-verliesrekening, paragraaf 4.~~

Definities

271.602 De volgende begrippen worden in deze paragraaf gebruikt. De betekenis van deze begrippen is omschreven in hoofdstuk 940 Begrippen:

- bestuurder of gewezen bestuurder;
- toezichthouder (commissaris);
- periodiek betaalde beloningen;
- beloningen betaalbaar op termijn;
- uitkeringen bij beëindiging van het dienstverband;
- winstdelingen en bonusbetalingen;
- bezoldigingen; en
- open NV.

De informatie bedoeld in artikel 2:383c BW moet, op grond van artikel 2:383b BW worden verstrekt door open NV's.

Voor een overzicht van verschillende vormen van soorten bezoldiging wordt verwezen naar bijlage 3.

345 BEËINDIGING VAN BEDRIJFSACTIVITEITEN

345.101 In dit hoofdstuk worden richtlijnen gegeven voor in de jaarrekening op te nemen gegevens over beëindiging van bedrijfsactiviteiten. Voor waardering en resultaatbepaling wordt verwezen naar hoofdstuk 120 Prijsgrondslagen, hoofdstuk 121 Bijzondere waardeverminderingen van vaste activa, hoofdstuk 212 Materiële vaste activa, hoofdstuk 214 Financiële vaste activa, hoofdstuk 252 Voorzieningen, niet in de balans opgenomen verplichtingen en niet in de balans opgenomen activa en hoofdstuk 270, paragraaf 4 Bijzondere ~~en buitengewone~~-baten en lasten. Tevens is hoofdstuk 350 Gesegmenteerde informatie van belang.

360 HET KASSTROOMOVERZICHT

360.212 De indirecte methode voor de weergave van kasstromen uit operationele activiteiten houdt in dat het gerapporteerde resultaat wordt aangepast voor:

- posten van de winst-en-verliesrekening die geen invloed hebben op ontvangsten en uitgaven in dezelfde periode;
- mutaties in voorzieningen, overlopende posten, voorraden, handelsdebiteuren en handelscrediteuren;
- posten van de winst-en-verliesrekening waarvan de ontvangsten en uitgaven niet beschouwd worden als behorend tot de operationele activiteiten.

Het gerapporteerde resultaat waarop de aanpassingen worden doorgevoerd, is bij voorkeur het bedrijfsresultaat. Het is ook mogelijk om uit te gaan van het resultaat ~~uit gewone bedrijfsuitoefening~~ voor of na belastingen.

360.217 Investeringsactiviteiten betreffen de investeringen in en desinvesteringen van immateriële, materiële en financiële vaste activa alsmede tijdelijke beleggingen in vlottende activa, tenzij deze beleggingen volgens alinea 102 worden gerekend tot de geldmiddelen.

Voorbeelden van kasstromen uit investeringsactiviteiten zijn:

- uitgaven voor geactiveerde ~~kosten van ontwikkelingonderzoeks- en ontwikkelingskosten~~;
- uitgaven voor de aankoop van grond, gebouwen, machines, concessies en deelnemingen;
- uitgaven voor zelf vervaardigde materiële vaste activa;
- ontvangsten uit hoofde van de verkoop van vaste activa, tenzij deze als netto-omzet worden verantwoord (zie alinea 506 van hoofdstuk 212 Materiële vaste activa);
- uitgaven en ontvangsten in het kader van de verstrekking en aflossing van door de rechtspersoon verstrekte lange termijn leningen;
- uitgaven en ontvangsten uit hoofde van de belegging in niet op korte termijn zeer liquide effecten.

Voor de behandeling van investeringsactiviteiten waar geen directe uitgave of ontvangst van geldmiddelen tegenover staan, wordt verwezen naar de alinea's 206 en 207.

394 TUSSENTIJDSE BERICHTEN

394.304 Voorbeelden van toelichtingen op grond van de vorige alinea kunnen zijn:

- de afwaardering van voorraden naar opbrengstwaarde en de terugneming daarvan;
- de verwerking van een verlies in verband met een duurzame waardedaling van materiële en immateriële vaste activa en andere activa en de terugneming daarvan;
- de vrijval van reorganisatievoorzieningen;
- aankopen en verkopen van materiële vaste activa;

- aangegane verplichtingen voor de aankoop van materiële vaste activa;
- het overeenkomen van een regeling ter zake van een claim;
- het herstel van materiële fouten in eerder gerapporteerde gegevens;
- het bedrag en de aard van de posten van baten en lasten die van uitzonderlijke omvang zijn of in uitzonderlijke mate voorkomen~~buitengewone baten en lasten~~;
- het niet (langer) voldoen aan bepaalde betalingsverplichtingen of bepaalde financieringsvoorwaarden, indien dit nog niet geredresseerd is;
- transacties met verbonden partijen.

410 OVERIGE GEGEVENS

410.107 ~~(vervallen) Indien er sprake is van beëindiging van bedrijfsactiviteiten waarbij de initiële gebeurtenis zoals bedoeld in alinea 301 van hoofdstuk 345 Beëindiging van bedrijfsactiviteiten zich voordoet na balansdatum, dient de rechtspersoon de informatie zoals weergegeven in alinea 304 van dat hoofdstuk op te nemen onder de opgave van gebeurtenissen na balansdatum.~~

640 ORGANISATIES-ZONDER-WINSTSTREVEN

Personeelsbeloningen

640.413 **De Organisatie dient het bedrag van de bezoldiging met inbegrip van de pensioenlasten van de bestuurders, gewezen bestuurders, toezichthouders en gewezen toezichthouders in de toelichting te vermelden. Tevens dient de Organisatie de bedragen te vermelden van verstrekte leningen, voorschotten en garanties aan (gewezen) bestuurders en (gewezen) toezichthouders.** Indien van toepassing vermeldt de Organisatie de nog openstaande bedragen, de afgewaardeerde bedragen en de bedragen waarvan werd afgezien, de rentevoet, de belangrijkste overige bepalingen, en de aflossingen gedurende het boekjaar. Informatie over bovenstaande bezoldiging hoeft niet te worden vermeld als het bedrag tot een enkele natuurlijke persoon kan worden herleid.

De Organisatie vermeldt de gegevens over de bezoldiging en dergelijke van (gewezen) bestuurders en van (gewezen) toezichthouders in overeenstemming met paragraaf 6 Bezoldiging van bestuurders en commissarissen van hoofdstuk 271 Personeelsbeloningen. Indien de Organisatie de financiële gegevens van andere rechtspersonen of vennootschappen consolideert, worden de bedragen die ten laste van deze rechtspersonen of vennootschappen zijn gekomen in de opgave begrepen.

Naast het hiervoor in deze alinea vermelde gelden voor de Organisatie, voor zover van toepassing, de toelichtingsvereisten van de Wet normering bezoldiging topfunctionarissen publieke en semipublieke sector. In paragraaf 7 van hoofdstuk 271 Personeelsbeloningen zijn deze toelichtingsvereisten nader uiteengezet. Voor de organisatie die onder het toepassingsgebied van de Wet normering bezoldiging topfunctionarissen publieke en semipublieke sector valt, is deze paragraaf van overeenkomstige toepassing.⁹⁴⁰

BEGRIPPEN

Overige bedrijfsopbrengsten	Resultaten die niet rechtstreeks samenhangen met de levering van goederen of diensten in het kader van de gewone bedrijfsuitoefening exclusief buitengewone kosten .
-----------------------------	---

Schattingswijziging

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. Zowel de wijziging van het afschrijvingspercentage per jaar (bijvoorbeeld bij de methode van afschrijving van een vast percentage van de verkrijgingsprijs) als de wijziging van de afschrijvingsmethode (bijvoorbeeld van een vast percentage van de verkrijgingsprijs naar een vast percentage van de boekwaarde) vallen dus onder de definitie van schattingswijziging. De aard van een schattingswijziging brengt mee dat deze niet voldoet aan de definities ~~van een materiële fout van een buitengewone bate of last of van een fundamentele fout.~~