

RJ-Uiting 2024-10: De verwerking van baten door organisaties-zonder-winststreven en fondsenwervende organisaties

<i>Hoofdstuk RJ</i>	<i>640 ‘Organisaties-zonder-winststreven’</i>
<i>Alinea’s</i>	<i>Diverse alinea’s</i>
<i>Hoofdstuk RJk</i>	<i>C1 ‘Kleine organisaties-zonder-winststreven’</i>
<i>Alinea’s</i>	<i>Diverse alinea’s</i>

<i>Status</i>	<i>Ontwerp-Richtlijn</i>
<i>Publicatiedatum RJ-Uiting</i>	<i>16 mei 2024</i>
<i>Voorgestelde ingangsdatum</i>	<i>1 januari 2025 (eerdere toepassing toegestaan)</i>

<i>Commentaarperiode tot</i>	<i>14 juni 2024</i>
------------------------------	---------------------

Inleiding

Voor wie is deze RJ-Uiting relevant

Deze RJ-Uiting is relevant voor organisaties-zonder-winststreven en fondsenwervende organisaties die RJ 640 ‘Organisaties-zonder-winststreven’ of RJk C1 ‘Kleine organisaties-zonder-winststreven’ toepassen.

Welke wijzigingen stelt de RJ voor

De RJ stelt voor om:

- te verduidelijken dat voor de verwerking van baten bepalend is of sprake is van subsidiebaten of van andere baten;
- te verduidelijken dat sprake kan zijn van bijdragen afkomstig van verstrekkers anders dan de overheid die in wezen in de vorm van een subsidie zijn verstrekt en als zodanig dienen te worden verwerkt;
- de classificatie als subsidie(bate) te verduidelijken door definities op te nemen van ‘subsidies’ en ‘subsidiebaten’ en indicatoren te verstrekken die behulpzaam zijn bij de classificatie;
- de verwerking van overige baten aan de Richtlijnen toe te voegen.

Commentaarperiode:

De RJ nodigt u uit tot het inzenden van commentaren op deze RJ-Uiting. Deze kunnen tot uiterlijk 14 juni 2024 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

Organisaties-zonder-winststreven ontvangen soms bijdragen van verstrekkers anders dan de overheid, zoals bedrijven, andere organisaties en particulieren, die in wezen in de vorm van een subsidie zijn verstrekt. Dat wil zeggen, bijdragen die door de verstrekker formeel niet als subsidie zijn verstrekt, maar die wel het karakter of de vorm hebben van een subsidie. Dergelijke bijdragen worden naar analogie verwerkt en gewaardeerd in overeenstemming met hoofdstuk 274 'Overheidssubsidies en andere vormen van overheidssteun'. Dat betekent dat subsidiebatens ten gunste van de staat van baten en lasten worden verantwoord in de verslagperiode(n) waarin de besteding waarvoor de subsidie is ontvangen, plaatsvindt. Daarmee verschilt de verwerking van subsidiebatens van de verwerking van andere baten. Andere baten worden verantwoord in het jaar waarin het recht op de bate is ontstaan, het waarschijnlijk is dat de organisatie de bate zal verkrijgen en de omvang betrouwbaar kan worden vastgesteld. Voor deze andere baten kan een bestemmingsfonds of bestemmingsreserve aan de orde zijn, die wordt gevormd via de resultaatbestemming.

De RJ heeft geconstateerd dat in de praktijk behoefte bestaat aan verduidelijking wanneer sprake is van een bate die in wezen in de vorm van een subsidie is verstrekt (subsidiebate). Tevens heeft de RJ geconstateerd dat hoofdstuk 640 de verwerking van specifieke andere baten (zoals baten uit nalatenschappen en baten uit loterijen) behandelt, maar niet de verwerking van andere baten in het algemeen ('overige baten'). Daarom stelt de RJ voor om hoofdstuk 640 van de RJ-bundel en hoofdstuk C1 'Kleine organisaties-zonder-winststreven' van de RJk-bundel op een aantal punten te verduidelijken.

Samenvatting

De RJ stelt voor om:

- te verduidelijken dat voor de verwerking van baten bepalend is of sprake is van subsidiebatens of van andere baten (baten in natura, baten uit nalatenschappen, baten uit loterijen of overige baten) (alinea 204). Daartoe worden ook definities van 'subsidies' en 'subsidiebatens' voorgesteld in paragraaf 0, Definities;
- te verduidelijken dat sprake kan zijn van baten van andere partijen dan de overheid die in wezen subsidiebatens betreffen en als zodanig dienen te worden verwerkt. Daartoe worden enkele indicatoren voorgesteld die behulpzaam kunnen zijn bij het bepalen of sprake is van een subsidie(bate) (alinea's 205 en 207);
- de verwerking van overige baten te verduidelijken (alinea 211); en
- te verduidelijken dat bestemmingsfondsen of -reserves van toepassing kunnen zijn als andere baten (baten in natura, baten uit nalatenschappen, baten uit loterijen of overige baten) waarvoor een bijzondere bestemming is aangewezen in het verslagjaar niet of niet volledig zijn besteed (alinea's 212 tot en met 214).

Voorgestelde wijzigingen Richtlijnen voor middelgrote en grote rechtspersonen

In deze paragraaf worden de voorgestelde wijzigingen in de RJ-bundel nader toegelicht.

Verwerking van baten

Voor de verwerking van baten is bepalend of de bate classificeert als een subsidiebate of als een andere bate. Om dit onderscheid in verwerking te verduidelijken, stelt de RJ voor om in alinea 204 van hoofdstuk 640 ‘Organisaties-zonder-winststreven’ de indeling van baten op te nemen. De Richtlijn bevat in de daaropvolgende alinea’s bepalingen voor de verwerking van deze baten. Om de volgorde van deze alinea’s aan te laten sluiten op de gehanteerde volgorde in alinea 204 worden enkele redactionele wijzigingen in de volgorde (en nummering) van de alinea’s voorgesteld.

Benadrukt wordt dat de in alinea 204 voorgestelde indeling van baten uitsluitend bepalend is voor de verwerking van de baten en niet voor de presentatie en toelichting. De vereisten ten aanzien van de presentatie en toelichting zijn opgenomen in paragraaf 3 “Presentatie” en paragraaf 4 “Toelichting” van hoofdstuk 640.

Subsidiebaten

Subsidiebaten worden onderscheiden in:

- subsidiebaten van de overheid (overheidssubsidies), en
- baten van verstrekkers anders dan de overheid, zoals bedrijven, andere organisaties en particulieren, die in wezen in de vorm van een subsidie zijn verstrekt.

Overheidssubsidies (alinea’s 206 en 319)

Overheidssubsidies dienen te worden verwerkt, gewaardeerd en gepresenteerd in overeenstemming met hoofdstuk 274 ‘Overheidssubsidies en andere vormen van overheidssteun’. De RJ stelt voor dit uitgangspunt explicieter op te nemen in alinea’s 206 en 319 van hoofdstuk 640. Ook stelt de RJ voor om, voor zover relevant in de context van organisaties-zonder-winststreven, de definities van ‘overheid’ en ‘overheidssubsidies’ uit hoofdstuk 274 over te nemen in paragraaf 0, Definities van hoofdstuk 640.

Baten die in wezen in de vorm van een subsidie zijn verstrekt (alinea 207)

Organisaties-zonder-winststreven ontvangen soms bijdragen van verstrekkers anders dan de overheid, zoals bedrijven, andere organisaties en particulieren, die in wezen in de vorm van een subsidie zijn verstrekt. Dergelijke bijdragen zijn mogelijk door de verstrekker formeel niet als subsidie verstrekt, maar hebben wel het karakter of de vorm van een subsidie. Omdat de economische betekenis van dergelijke bijdragen sterk overeenkomt met die van overheidssubsidies, is de RJ van mening dat dergelijke bijdragen naar analogie met overheidssubsidies dienen te worden verwerkt en gewaardeerd. De RJ stelt daarom voor dit uitgangspunt op te nemen in alinea 207.

Andere baten

Als een bate niet classificeert als een subsidiebate, is sprake van een ‘andere bate’. De huidige Richtlijn behandelt de verwerking van enkele bijzondere vormen van andere baten, te weten baten in natura, baten uit nalatenschappen en baten uit loterijen. De Richtlijn bevat geen specifieke bepalingen voor de verwerking van overige ‘andere baten’, dat wil zeggen: baten die niet classificeren als subsidiebaten of de hiervoor genoemde baten in natura, baten uit nalatenschappen en baten uit loterijen. De RJ stelt voor om ten aanzien van de verwerking van overige baten op te nemen dat zij worden verantwoord in het jaar waarin het recht op de bate is

ontstaan, het waarschijnlijk is dat de organisatie de bate zal verkrijgen en de omvang betrouwbaar kan worden vastgesteld (alinea 211).

Classificatie als baten die in wezen in de vorm van een subsidie zijn verstrekt

De RJ heeft geconstateerd dat in de praktijk behoefte bestaat aan nadere verduidelijking wanneer een bijdrage van verstrekkers anders dan de overheid classificeert als een subsidie(bate) of als een andere bate. De classificatie bepaalt immers de verwerking van de bate (zie ‘Achtergrond en inhoud’). De RJ stelt daarom voor om, in aanvulling op de voorgestelde definities van ‘subsidies’ en ‘subsidiebaten’, in alinea 205 van hoofdstuk 640 de volgende indicatoren op te nemen die behulpzaam zijn bij het bepalen of sprake is van een subsidie(bate):

- Er geldt een bestedingsverplichting en indien de bijdrage niet volledig of niet juist is besteed, geldt een terugbetalingsverplichting;
- Om recht te hebben op de bijdrage dient de ontvanger aan bepaalde voorwaarden te voldoen die zijn geformaliseerd in een beschikking, overeenkomst of protocol;
- Er geldt een rapportage- en verantwoordingsverplichting als formeel vereiste om tot vaststelling van de (hoogte van de) bijdrage te komen;
- De omvang van de bijdrage is gebaseerd op een onderliggende (kosten)begroting, waarbij formele vaststelling van de hoogte achteraf plaatsvindt;
- De verstrekker doet de bijdrage om een eigen beleidsdoelstelling te realiseren;
- De bijdrage moet specifiek aangevraagd worden. Het initiatief ligt dus voornamelijk bij de ontvanger.

Het aanmerken van een bijdrage als een subsidie kan een hogere mate van oordeelsvorming van de leiding van de organisatie vereisen. Alhoewel de indicatoren in volgorde van belangrijkheid zijn opgenomen, is geen enkele indicator op zichzelf bepalend. Het geheel van de feiten en omstandigheden bepaalt of de bijdrage classificeert als een subsidie en derhalve als subsidiebate dient te worden verwerkt.

Bijvoorbeeld:

Een organisatie-zonder-winststreven ontvangt een geldelijke bijdrage van een niet-overheidsinstelling voor een specifiek maatschappelijk project. Daarbij moet de organisatie zich houden aan bepaalde bestedings- en rapportageverplichtingen die met de verstrekker zijn overeengekomen. Voorts geldt een terugbetalingsverplichting indien en voor zover de bijdrage niet volledig of niet juist is besteed. De organisatie bepaalt aan de hand van de indicatoren van alinea 205 en op basis van de feiten en omstandigheden dat deze bijdrage classificeert als subsidie. Op grond van alinea 207 wordt deze bate naar analogie verwerkt en gewaardeerd in overeenstemming met hoofdstuk 274. Dat betekent dat de bate ten gunste van de staat van baten en lasten wordt verantwoord in de verslagperiode(n) waarin de besteding waarvoor de subsidie is ontvangen, plaatsvindt. In de toelichting neemt de organisatie de vereiste informatie op van alinea's 409 tot en met 411 van hoofdstuk 640.

Daarnaast ontvangt de organisatie voor hetzelfde project ook een geldelijke bijdrage van een niet-overheidsinstelling, zonder dat door de verstrekker daaraan specifieke voorwaarden (behoudens de bestemming) zijn gesteld. Omdat deze bijdrage niet voldoet aan de definitie van een subsidie, classificeert de organisatie deze bijdrage als een andere bate. Omdat sprake is van een overige bate verwerkt zij deze in overeenstemming met alinea 211 van hoofdstuk 640. Dat betekent dat de organisatie de bate verantwoordt in het verslagjaar waarin het recht op de bate is ontstaan, het waarschijnlijk is dat de organisatie de bate zal verkrijgen en de omvang betrouwbaar kan worden vastgesteld. Voor zover de bate niet of niet volledig is besteed in de verslagperiode, wordt via de resultaatbestemming een bestemmingsfonds gevormd. Op grond

van alinea 408 van hoofdstuk 640 vermeldt de organisatie baten waarvoor een bijzondere bestemming is aangewezen afzonderlijk in de toelichting op de staat van baten en lasten.

Bestemmingsfondsen en -reserves

Aan andere baten, zijnde baten in natura, baten uit nalatenschappen, baten uit loterijen en overige baten, kan een bijzondere bestemming zijn aangewezen door de organisatie-zonder-winststreven of door de verstrekker. Indien dergelijke baten met een bijzondere bestemming niet of niet volledig in het verslagjaar zijn besteed, dient de organisatie de omvang van de nog niet bestede bedragen via de resultaatbestemming toe te voegen aan de bestemmingsreserves respectievelijk bestemmingsfondsen. De RJ stelt voor om de bepalingen ten aanzien van de bestemmingsfondsen en -reserves op te nemen aan het einde van paragraaf 2 “Verwerking en waardering” van hoofdstuk 640 om op deze wijze te benadrukken dat bestemmingsfondsen of -reserves van toepassing kunnen zijn op alle andere baten die in de voorafgaande alinea’s van hoofdstuk 640 zijn behandeld.

Voorgestelde wijzigingen Richtlijnen voor micro- en kleine rechtspersonen

Consistent met bovenstaande voorstellen in de RJ-bundel worden voor de RJk-bundel dezelfde aanpassingen voorgesteld in hoofdstuk C1 ‘Kleine organisaties-zonder-winststreven’.

Op basis van alinea 301 van hoofdstuk M1 ‘Microrechtspersonen’ zijn de voorstellen die betrekking hebben op verwerkings- en waarderingsaspecten ook van toepassing voor microrechtspersonen.

Voorgestelde wijzigingen in RJ-bundel

Voorgestelde wijzigingen in hoofdstuk 640

640 ORGANISATIES-ZONDER-WINSTSTREVEN

Deze Richtlijn 640 (aangepast 2024) vervangt Richtlijn 640 (aangepast 2021) en is van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025.

640.0 Definities

Exploitatiesubsidies: exploitatiesubsidies zijn:

- subsidies voor bestedingen die in het jaar van besteding als kosten worden beschouwd. Voorbeelden zijn: loonsubsidies; subsidies in verband met opleiding en scholing; subsidies in verband met exportbevordering;
- subsidies voor bepaalde gedeelde opbrengsten of voor exploitatietekorten in het algemeen.

Overheid: dit zijn lokale, nationale of internationale overheden, overheidsinstellingen en gelijksoortige instanties.

Overheidssubsidies: van de overheid afkomstige geldelijke bijdragen of andere op geld waardeerbare voordelen aan de rechtspersoon of aan een specifieke categorie van rechtspersonen indien de rechtspersoon voldoet of heeft voldaan aan bepaalde voorwaarden ten aanzien van zijn operationele activiteiten.

Subsidies: van de overheid en andere partijen afkomstige geldelijke bijdragen of andere op geld waardeerbare voordelen aan de organisatie indien de organisatie voldoet of heeft voldaan aan bepaalde voorwaarden ten aanzien van haar operationele activiteiten.

Subsidiebaten: batens uit overheidssubsidies en batens van verstrekkers anders dan de overheid, zoals bedrijven en andere organisaties, die in wezen in de vorm van een subsidie zijn verstrekt.

640.2 Verwerking en waardering

Baten

204 Batens kunnen afkomstig zijn van de overheid, bedrijven en andere organisaties of van particulieren. Voor de verwerking van deze batens is bepalend of sprake is van:

- subsidiebatens; of
- andere batens, te weten:
 - batens in natura;
 - batens uit nalatenschappen;
 - batens uit loterijen; of
 - overige batens.

Batens als tegenprestatie voor de levering van producten en/of diensten worden verwerkt in overeenstemming met hoofdstuk 270 'De winst-en-verliesrekening'.

205 De organisatie ontvangt soms bijdragen van verstrekkers anders dan de overheid, zoals

bedrijven, andere organisaties en particulieren, die in wezen in de vorm van een subsidie zijn verstrekt. Subsidies zijn geldelijke bijdragen of andere op geld waardeerbare voordelen aan de organisatie indien de organisatie voldoet of heeft voldaan aan bepaalde voorwaarden ten aanzien van haar operationele activiteiten. De organisatie beoordeelt of ontvangen bijdragen classificeren als subsidie. Indicatoren voor de classificatie als subsidie zijn:

- er geldt een bestedingsverplichting en indien de bijdrage niet volledig of niet juist is besteed, geldt een terugbetalingsverplichting;
- om recht te hebben op de bijdrage dient de ontvanger aan bepaalde voorwaarden te voldoen die zijn geformaliseerd in een beschikking, overeenkomst of protocol;
- er geldt een rapportage- en verantwoordingsverplichting als formeel vereiste om tot vaststelling van de (hoogte van de) bijdrage te komen;
- de omvang van de bijdrage is gebaseerd op een onderliggende (kosten)begroting, waarbij formele vaststelling van de hoogte achteraf plaatsvindt;
- de verstrekker doet de bijdrage om een eigen beleidsdoelstelling te realiseren;
- de bijdrage moet specifiek aangevraagd worden. Het initiatief ligt dus voornamelijk bij de ontvanger.

Geen enkel kenmerk is op zichzelf beslissend. Het aanmerken van een bijdrage als een subsidie kan een hogere mate van oordeelsvorming van de leiding van de organisatie vereisen. Het geheel van de feiten en omstandigheden bepaalt of de bijdrage classificeert als een subsidie en derhalve als subsidiebate wordt verwerkt.

Subsidiebaten

206 Overheidssubsidies worden verwerkt en gewaardeerd in overeenstemming met hoofdstuk 274 Overheidssubsidies en andere vormen van overheidssteun.

207 **Subsidies van andere partijen dan de overheid (zie alinea 205) dienen naar analogie te worden verwerkt en gewaardeerd in overeenstemming met hoofdstuk 274 Overheidssubsidies en andere vormen van overheidssteun.**

Baten in natura

2048 De organisatie dient baten in de vorm van goederen of diensten te waarderen tegen de reële waarde (voor zover deze betrouwbaar kan worden vastgesteld en materieel is) en tegen die reële waarde te verwerken in de staat van baten en lasten. Een voorbeeld van een bate in de vorm van goederen is de verkrijging van een pand voor een bedrag lager dan de reële waarde dan wel ‘om niet’. Een voorbeeld van een bate in de vorm van diensten is het om niet of tegen een sterk gereduceerd tarief verrichten van diensten door een notaris.

Vrijwilligerswerk wordt niet in de staat van baten en lasten opgenomen. Indien vrijwilligerswerk belangrijk is voor de organisatie, maakt zij daarvan in haar bestuursverslag melding.

Subsidiebaten

~~204a—Organisaties zonder winststreven ontvangen soms subsidies die door de verstrekker afhankelijk zijn gesteld van de uitvoeringskosten van of investeringsuitgaven voor een project of van het exploitatietekort van de gehele organisatie, dan wel afhangen van een door de organisatie geleverde prestatie. Voorbeelden van veel voorkomende subsidies zijn:~~

- ~~— subsidies voor prestaties, bijvoorbeeld voor wetenschappelijk onderzoek;~~
- ~~— investeringssubsidies, bijvoorbeeld bijdragen in de stichtingskosten van een gebouw;~~
- ~~— exploitatiesubsidies, bijvoorbeeld bijdragen in een exploitatietekort van een vereniging of~~

~~instelling.~~

~~204b—Voor de verwerking, waardering en presentatie van subsidiebatens dient hoofdstuk 274 Overheidssubsidies en andere vormen van overheidssteun zoveel als mogelijk te worden toegepast.~~

~~*Baten met een bijzondere bestemming*~~

~~205—Indien baten waarvoor een bijzondere bestemming is aangewezen in het verslagjaar niet volledig zijn besteed, dient de organisatie de omvang van de nog niet bestede bedragen via de resultaatbestemming toe te voegen aan de bestemmingsreserves respectievelijk bestemmingsfondsen.~~

~~206—Indien de organisatie in een volgend verslagjaar uit deze bestemmingsreserves respectievelijk bestemmingsfondsen put, dient zij deze besteding in de staat van baten en lasten als last te verwerken. Zij dient deze besteding te verwerken via de resultaatbestemming als een onttrekking aan de bestemmingsreserves respectievelijk bestemmingsfondsen.~~

~~207—De organisatie bepaalt het resultaat inclusief de baten en lasten met een bijzondere bestemming.~~

Baten uit nalatenschappen

2089 De organisatie dient baten uit nalatenschappen te verwerken in het verslagjaar waarin de omvang betrouwbaar kan worden vastgesteld.

Een bate uit nalatenschap kan betrouwbaar worden vastgesteld als, op grond van het stadium waarin de afhandeling van de nalatenschap zich bevindt, een betrouwbare schatting van de uiteindelijke (financiële) omvang van de nalatenschap kan worden gemaakt. Deze beoordeling vindt per nalatenschap plaats. De organisatie verwerkt uitbetalingen in de vorm van voorschotten in het verslagjaar waarin ze worden ontvangen als baten uit nalatenschappen.

Als alternatief voor de beoordeling per nalatenschap is het aanvaardbaar om baten uit nalatenschappen te verwerken in het verslagjaar waarin de akte van verdeling, dan wel als er geen akte van verdeling is, de rekening en verantwoording is ontvangen. Alleen indien de akte van verdeling of de rekening en verantwoording voor balansdatum is ontvangen, wordt de bate uit de nalatenschap in het verslagjaar verwerkt. De organisatie verwerkt uitbetalingen in de vorm van voorschotten in het verslagjaar waarin ze worden ontvangen als baten uit nalatenschappen.

De verwerkingswijze dient consistent te worden toegepast en in de toelichting te worden uiteengezet (zie alinea 408a).

Nalatenschappen dienen bij eerste verwerking te worden gewaardeerd tegen de reële waarde. Bij de waardering van nalatenschappen dient de organisatie rekening te houden met eventuele rechten van vruchtgebruik. Voor de waardering van onroerende zaken is het in de specifieke situatie voor de organisatie zonder winststreven aanvaardbaar de laatst beschikbare WOZ-waarde te hanteren. Voor de waardering van het vruchtgebruik is het in de specifieke situatie voor de organisatie zonder winststreven aanvaardbaar de fiscale waarde van het vruchtgebruik te gebruiken.

Baten uit loterijen

~~209~~**10** De organisatie dient baten uit eigen loterijen te verantwoorden voor het totaalbedrag van de inleg vermeerderd met de waarde van de om niet verkregen prijzen en verminderd met de waarde van de verstrekte prijzen.

Overige baten

211 De organisatie dient overige baten te verantwoorden in het jaar waarin het recht op de bate is ontstaan, het waarschijnlijk is dat de organisatie de bate zal verkrijgen en de omvang betrouwbaar kan worden vastgesteld.

Baten met een bijzondere bestemming

~~205~~**12** Indien baten anders dan subsidiebaten waarvoor een bijzondere bestemming is aangewezen in het verslagjaar niet of niet volledig zijn besteed, dient de organisatie de omvang van de nog niet bestede bedragen via de resultaatbestemming toe te voegen aan de bestemmingsreserves respectievelijk bestemmingsfondsen.

~~206~~**13** Indien de organisatie in een volgend verslagjaar uit deze bestemmingsreserves respectievelijk bestemmingsfondsen put, dient zij deze besteding in de staat van baten en lasten als last te verwerken. Zij dient deze besteding te verwerken via de resultaatbestemming als een onttrekking aan de bestemmingsreserves respectievelijk bestemmingsfondsen.

~~207~~**14** De organisatie bepaalt het resultaat inclusief de baten en lasten met een bijzondere bestemming.

640.3 Presentatie

Overheidssubsidies

319 Overheidssubsidies worden gepresenteerd in overeenstemming met hoofdstuk 274 Overheidssubsidies en andere vormen van overheidssteun.

Baten als tegenprestatie voor de levering van producten en/of diensten

~~319~~**20** Baten als tegenprestatie voor de levering van producten en/of diensten worden in de staat van baten en lasten weergegeven als omzet of met een meer kenmerkende omschrijving zoals abonnementsgelden, deelnemersbijdragen, huuropbrengsten of recettes.

Overige baten

~~320~~**1** Bijdragen van leden en/of donateurs worden als opbrengstencategorie afzonderlijk vermeld met bijvoorbeeld de omschrijving contributies of donaties, tenzij zij het karakter hebben van tegenprestatie voor de levering van specifieke producten en/of diensten.

640.4 Toelichting

Baten uit nalatenschappen

408a De organisatie dient de gekozen verwerkingswijze voor baten uit nalatenschappen in de toelichting te vermelden. Indien de organisatie de alternatieve verwerkingswijze in alinea ~~208-209~~ toepast, en de akte van verdeling of rekening en verantwoording wordt ontvangen na balansdatum, zijn de bepalingen inzake niet in de balans opgenomen activa in

hoofdstuk 252 Voorzieningen, niet in de balans opgenomen verplichtingen en niet in de balans opgenomen activa van toepassing.

640.6 Overgangsbepalingen

601 De gewijzigde bepaling in alinea ~~208~~209 is van toepassing voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2021, waarbij eerdere toepassing is toegestaan. **Een overgang naar een andere verwerkingswijze van baten uit nalatenschappen, behoudens de in de volgende paragraaf genoemde afwijking, dient te worden aangemerkt als een stelselwijziging die wordt verwerkt in overeenstemming met hoofdstuk 140 Stelselwijzigingen.**

In afwijking van hoofdstuk 140 Stelselwijzigingen is het in het eerste verslagjaar dat aanvangt op of na 1 januari 2021, of bij eerdere toepassing van de gewijzigde bepaling in alinea 208 toegestaan de stelselwijziging prospectief te verwerken. Bij prospectieve verwerking wordt het nieuwe stelsel toegepast op nalatenschappen die nog niet in de jaarrekening van het voorgaand verslagjaar zijn verwerkt. De gewijzigde bepaling in alinea 208 wordt toegepast in het nieuwe verslagjaar met dien verstande dat het openingsvermogen van het verslagjaar niet hoeft te worden aangepast. De vergelijkende cijfers worden, in afwijking van alinea 211 van hoofdstuk 140 Stelselwijzigingen, niet aangepast.

Bij prospectieve verwerking is het toegestaan, in afwijking van alinea 214 van hoofdstuk 140 Stelselwijziging, de betekenis van de stelselwijziging voor individuele posten uitsluitend kwalitatief toe te lichten. Dit houdt in dat vanwege de vergelijkbaarheid moet worden vermeld welke posten van de balans, de staat van baten en lasten en - voor zover van toepassing - het kasstroomoverzicht door de stelselwijziging zijn beïnvloed.

Voorgestelde wijzigingen in overige hoofdstukken

650 FONDSENWERVENDE ORGANISATIES

Deze Richtlijn 650 (aangepast 2024) vervangt Richtlijn 650 (aangepast 2021) en is van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025

650.2 Verwerking en waardering

Reserves en fondsen

203 Toevoegingen aan en onttrekkingen uit reserves en fondsen dienen uit de bestemming van het saldo van baten en lasten te geschieden. Bestedingen waarvoor een bestemmingsreserve of een bestemmingsfonds is gevormd, dient de fondsenwervende organisatie daarom eerst te verwerken als last in de staat van baten en lasten. Zie ook alinea [205-212](#) tot en met [207-214](#) van hoofdstuk 640 Organisaties-zonder-winststreven.

Voorgestelde wijzigingen in RJK-bundel

Voorgestelde wijzigingen in hoofdstuk C1

C1 KLEINE ORGANISATIES-ZONDER-WINSTSTREVEN

Deze Richtlijn C1 (aangepast 2024) vervangt Richtlijn C1 (aangepast 2021) en is van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025.

C1.1 Algemene uiteenzettingen

Definities

109 In dit hoofdstuk worden de volgende begrippen gebruikt:

Overheid:

Lokale, nationale of internationale overheden, overheidsinstellingen en gelijksoortige instanties.

Overheidssubsidies:

Van de overheid afkomstige geldelijke bijdragen of andere op geld waardeerbare voordelen aan de rechtspersoon of aan een specifieke categorie van rechtspersonen indien de rechtspersoon voldoet of heeft voldaan aan bepaalde voorwaarden ten aanzien van zijn operationele activiteiten.

Subsidies:

Van de overheid en andere partijen afkomstige geldelijke bijdragen of andere op geld waardeerbare voordelen aan de organisatie indien de organisatie voldoet of heeft voldaan aan bepaalde voorwaarden ten aanzien van haar operationele activiteiten.

Subsidiebaten:

Baten uit overheidssubsidies en baten van verstrekkers anders dan de overheid, zoals bedrijven en andere organisaties, die in wezen in de vorm van een subsidie zijn verstrekt.

C1.2 Verwerking en waardering

Baten

204 Baten kunnen afkomstig zijn van de overheid, bedrijven en andere organisaties of van particulieren. Voor de verwerking van deze baten is bepalend of sprake is van:

- subsidiebaten; of
- andere baten, te weten:
 - baten in natura;
 - baten uit nalatenschappen;
 - baten uit loterijen; of
 - overige baten.

Baten als tegenprestatie voor de levering van producten en/of diensten worden verwerkt in

overeenstemming met hoofdstuk B13 'De winst-en-verliesrekening'.

205 De organisatie ontvangt soms bijdragen van verstrekkers anders dan de overheid, zoals bedrijven, andere organisaties en particulieren, die in wezen in de vorm van een subsidie zijn verstrekt. Subsidies zijn geldelijke bijdragen of andere op geld waardebare voordelen aan de organisatie indien de organisatie voldoet of heeft voldaan aan bepaalde voorwaarden ten aanzien van haar operationele activiteiten. De organisatie beoordeelt of ontvangen bijdragen classificeren als subsidie. Indicatoren voor de classificatie als subsidie zijn:

- er geldt een bestedingsverplichting en indien de bijdrage niet volledig of niet juist is besteed, geldt een terugbetalingsverplichting;
- om recht te hebben op de bijdrage dient de ontvanger aan bepaalde voorwaarden te voldoen die zijn geformaliseerd in een beschikking, overeenkomst of protocol;
- er geldt een rapportage- en verantwoordingsverplichting als formeel vereiste om tot vaststelling van de (hoogte van de) bijdrage te komen;
- de omvang van de bijdrage is gebaseerd op een onderliggende (kosten)begroting, waarbij formele vaststelling van de hoogte achteraf plaatsvindt;
- de verstrekker doet de bijdrage om een eigen beleidsdoelstelling te realiseren;
- de bijdrage moet specifiek aangevraagd worden. Het initiatief ligt dus voornamelijk bij de ontvanger.

Geen enkel kenmerk is op zichzelf beslissend. Het aanmerken van een bijdrage als een subsidie kan een hogere mate van oordeelsvorming van de leiding van de organisatie vereisen. Het geheel van de feiten en omstandigheden bepaalt of de bijdrage classificeert als een subsidie en derhalve als subsidiebate wordt verwerkt.

Subsidiebaten

206 Overheidssubsidies worden verwerkt in overeenstemming met hoofdstuk B17 Overheidssubsidies en andere vormen van overheidssteun.

207 Subsidiebaten van andere partijen dan de overheid (zie alinea 205) worden naar analogie verwerkt en gewaardeerd in overeenstemming met hoofdstuk B17 Overheidssubsidies en andere vormen van overheidssteun.

Baten in natura

203a8 De organisatie waardeert baten in natura in de vorm van goederen of diensten tegen de reële waarde (voor zover deze betrouwbaar kan worden vastgesteld en materieel is) en verwerkt deze tegen die reële waarde in de staat van baten en lasten.

Subsidiebaten

~~203b—Organisaties zonder winststreven ontvangen soms subsidies die door de verstrekker afhankelijk zijn gesteld van de uitvoeringskosten van of investeringsuitgaven voor een project of van het exploitatietekort van de gehele organisatie, dan wel afhangen van een door de organisatie geleverde prestatie. Voorbeelden van veel voorkomende subsidies zijn:~~

- ~~— subsidies voor prestaties, bijvoorbeeld voor wetenschappelijk onderzoek;~~
- ~~— investeringssubsidies, bijvoorbeeld bijdragen in de stichtingskosten van een gebouw;~~
- ~~— exploitatiesubsidies, bijvoorbeeld bijdragen in een exploitatietekort van een vereniging of instelling.~~

~~203c Voor de verwerking, waardering en presentatie van subsidiebatens wordt hoofdstuk B17 Overheidssubsidies en andere vormen van overheidssteun zoveel als mogelijk toegepast.~~

~~***Baten met een bijzondere bestemming***~~

~~204 Indien baten waarvoor een bijzondere bestemming is aangewezen in het verslagjaar niet volledig zijn besteed, voegt de organisatie de nog niet bestede bedragen via de resultaatbestemming toe aan de bestemmingsreserves respectievelijk bestemmingsfondsen.~~

~~205 Indien de organisatie in een volgend verslagjaar uit deze bestemmingsreserves respectievelijk bestemmingsfondsen put, verantwoordt zij deze besteding in de staat van baten en lasten als last. De organisatie verwerkt deze besteding via de resultaatbestemming als een onttrekking aan de bestemmingsreserves respectievelijk bestemmingsfondsen.~~

~~206 De organisatie bepaalt het resultaat inclusief de baten en lasten met een bijzondere bestemming.~~

Overige baten

209 De organisatie verantwoordt overige baten in het jaar waarin het recht op de bate is ontstaan, het waarschijnlijk is dat de organisatie de bate zal verkrijgen en de omvang betrouwbaar kan worden vastgesteld.

Baten met een bijzondere bestemming

20410 Indien baten anders dan subsidiebatens waarvoor een bijzondere bestemming is aangewezen in het verslagjaar niet of niet volledig zijn besteed, voegt de organisatie de nog niet bestede bedragen via de resultaatbestemming toe aan de bestemmingsreserves respectievelijk bestemmingsfondsen.

20511 Indien de organisatie in een volgend verslagjaar uit deze bestemmingsreserves respectievelijk bestemmingsfondsen put, verantwoordt zij deze besteding in de staat van baten en lasten als last. De organisatie verwerkt deze besteding via de resultaatbestemming als een onttrekking aan de bestemmingsreserves respectievelijk bestemmingsfondsen.

20612 De organisatie bepaalt het resultaat inclusief de baten en lasten met een bijzondere bestemming.

Voorgestelde wijzigingen in overige hoofdstukken

C2 KLEINE FONDSENWERVENDE ORGANISATIES

Deze Richtlijn C2 (aangepast 2024) vervangt Richtlijn C2 (aangepast 2022) en is van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025.

C2.2 Verwerking en waardering

Reserves en fondsen

203 Toevoegingen aan en onttrekkingen uit reserves en fondsen vinden plaats uit de bestemming van het saldo van baten en lasten. Bestedingen waarvoor een bestemmingsreserve of een bestemmingsfonds is gevormd, verwerkt de fondsenwervende organisatie daarom eerst als last in de staat van baten en lasten. Zie ook alinea [203210](#) tot en met [206212](#) van hoofdstuk C1 Kleine organisaties-zonder-winststreven.