

## **RJ-Uiting 2024-13: Voorstellen tot aanpassing van Richtlijnen naar aanleiding van ontvangen commentaren op RJ-bundel en RJK-bundel (jaareditie 2024)**

|                                  |                             |
|----------------------------------|-----------------------------|
| <i>Hoofdstuk RJ</i>              | <i>Diverse hoofdstukken</i> |
| <i>Hoofdstuk RJK</i>             | <i>Diverse hoofdstukken</i> |
| <i>Status</i>                    | <i>ontwerp-Richtlijn</i>    |
| <i>Publicatiedatum RJ-Uiting</i> | <i>30 mei 2024</i>          |
| <i>Voorgestelde ingangsdatum</i> | <i>1 januari 2025</i>       |
| <i>Commentaarperiode tot</i>     | <i>30 juni 2024</i>         |

### **Inleiding**

#### *Voor wie is deze RJ-Uiting relevant*

Voor alle gebruikers van de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving kunnen één of meer van de voorgestelde wijzigingen relevant zijn.

#### *Welke wijzigingen stelt de RJ voor*

Naar aanleiding van ontvangen commentaren op de RJ-bundel en de RJK-bundel (jaareditie 2024) stelt de RJ diverse wijzigingen voor.

De voorgestelde wijzigingen in de RJ-bundel hebben betrekking op:

1. Bepaling van de contante wisselkoers wanneer twee valuta's onderling niet kunnen worden ingewisseld (hoofdstuk 122)
2. Omrekening in de presentatievaluta bij hyperinflatie (hoofdstuk 122)
3. Verduidelijking ten aanzien van valutaderivaten (hoofdstuk 122 en 290)
4. Toelichtingen inzake opbrengsten uit onderhanden projecten (hoofdstuk 221)
5. Verduidelijking van enkele voorbeelden van niet in de balans opgenomen verplichtingen (hoofdstuk 252)
6. Rubricering en toelichting bij langlopende leningsovereenkomsten met leningsvoorwaarden (hoofdstuk 254)
7. Het verwijderen van verwijzingen naar bijdragen levensloopregelingen (hoofdstuk 271)

8. Toelichting inzake het liquiditeitsrisico (hoofdstuk 290)
9. Toelichting van de reële waarde van financiële activa en verplichtingen (hoofdstuk 290)
10. Verduidelijkingen ten aanzien van leasing (hoofdstuk 292)
11. Redactionele wijzigingen

De voorgestelde wijzigingen in de RJk-bundel hebben betrekking op:

1. De definitie van een intercompany-transactie (hoofdstuk B3)
2. Rubricering langlopende leningsovereenkomsten met leningsvoorwaarden (hoofdstuk B9)
3. Verduidelijking van enkele voorbeelden van niet in de balans opgenomen verplichtingen (hoofdstuk B10)
4. Verduidelijking ten aanzien van leasing (hoofdstuk B11)
5. Het verwijderen van verwijzingen naar bijdragen levensloopregelingen (hoofdstuk B14)
6. Het verduidelijken van de toelichtingsvereiste inzake de reële waarde van baten die zijn ontvangen, maar niet zijn opgenomen in de staat van baten en lasten (hoofdstuk C1)
7. Verduidelijking van het toepassingsgebied van de Handreiking bij de toepassing van fiscale waarderingsgrondslagen door microrechtspersonen (hoofdstuk D3.1) en kleine rechtspersonen (hoofdstuk D3.2)
8. Redactionele wijzigingen

*Commentaarperiode:*

De RJ nodigt u uit tot het inzenden van commentaren op deze RJ-Uiting. Deze kunnen tot uiterlijk 30 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 gepubliceerd, tenzij door respondenten is aangegeven dat het commentaar geheel of gedeeltelijk moet worden aangemerkt als vertrouwelijk.

## **Achtergrond en inhoud**

Op de in september 2023 uitgebrachte RJ-bundel en RJk-bundel (jaareditie 2024) zijn commentaren ontvangen. Na bespreking van deze ontvangen commentaren stelt de RJ voor enige inhoudelijke en redactionele wijzigingen aan te brengen in diverse hoofdstukken van de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving.

## **Voorgestelde wijzigingen Richtlijnen voor middelgrote en grote rechtspersonen**

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

### *1. Bepaling van de contante wisselkoers wanneer twee valuta's onderling niet kunnen worden ingewisseld*

De RJ stelt voor om alinea 122.206 van hoofdstuk 122 'Prijsgroundslagen voor vreemde valuta' met betrekking tot transacties in vreemde valuta's aan te passen. Indien twee valuta's onderling niet kunnen worden ingewisseld, wordt de contante wisselkoers per waarderingsdatum geschat, in plaats van deze te baseren op een eerstvolgende mogelijkheid van inwisseling. Deze geschatte wisselkoers is passender bij de economische omstandigheden op de datum van waardering. Afhankelijk van de specifieke feiten en omstandigheden kan de eerstvolgende koers waartegen inwisseling mogelijk is worden gehanteerd. Deze aangepaste alinea legt ook uit wanneer een valuta inwisselbaar is in een andere valuta.

De RJ stelt daarnaast voor om alinea 122.206 te verplaatsen van paragraaf 2 ‘Verslaggeving in de functionele valuta van transacties luidende in vreemde valuta’ naar paragraaf 1 ‘Inleiding’ (nieuwe alinea 122.114), vanwege het generieke karakter van deze bepaling. Deze bepaling heeft niet alleen betrekking op de verslaggeving van vreemde valuta transacties (paragraaf 2), maar heeft ook betrekking op de omrekening van een bedrijfsuitoefening in het buitenland (paragraaf 3).

#### *2. Omrekening in de presentatievaluta bij hyperinflatie*

De RJ stelt voor om alinea 122.312 redactioneel aan te passen. Deze redactionele wijzigingen hebben tot doel om te verduidelijken hoe de toepassing van alinea 122.312 plaatsvindt. Met name om het onderscheid beter te duiden tussen:

- het aanpassen van de resultaten en de financiële positie van bedrijfsuitoefening in het buitenland voor het effect van hyperinflatie enerzijds; en
- de omrekening van deze aangepaste resultaten en financiële positie naar de presentatievaluta van de rechtspersoon anderzijds.

#### *3. Verduidelijking ten aanzien van valutaderivaten*

De RJ stelt voor om aan alinea 122.113 een verduidelijking toe te voegen dat valutaderivaten niet als monetaire post gezien worden. Als gevolg van de verduidelijking stelt de RJ tevens voor om het voorbeeld zoals vermeld in 290.637 aan te passen.

#### *4. Toelichtingen inzake opbrengsten uit onderhanden projecten*

De RJ stelt voor de toelichtingsbepalingen in hoofdstuk 221 ‘Onderhanden projecten’ te laten aansluiten op de toelichtingsbepalingen in hoofdstuk 270 ‘De winst-en-verliesrekening’ (alinea 270.601).

De RJ stelt voor om in alinea 221.414:

- de toelichting inzake de aard van de belangrijke prestatieverplichtingen toe te voegen;
- te verduidelijken dat de toelichtingen per belangrijke prestatieverplichting moeten worden opgenomen; en
- te verduidelijken dat middelgrote rechtspersonen die op grond van artikel 2:397 lid 3 BW posten in de winst-en-verliesrekening samentrekken tot de post ‘bruto-bedrijfsresultaat’ vrijgesteld zijn van het toelichten van de opbrengsten uit onderhanden projecten die in de periode in de winst-en-verliesrekening zijn verantwoord. In bijlage 2 van hoofdstuk 315 ‘Vrijstellingen voor middelgrote rechtspersonen’ wordt deze vrijstelling eveneens opgenomen.

#### *5. Verduidelijking van voorbeelden van niet in de balans opgenomen verplichtingen*

De RJ stelt voor om twee voorbeelden van niet in de balans opgenomen verplichtingen zoals opgenomen in alinea 208 van hoofdstuk 252 ‘Voorzieningen, niet in de balans opgenomen verplichtingen en niet in de balans opgenomen activa ’ aan te passen.

Het eerste voorbeeld in alinea 252.208 betreft een voorwaardelijke verplichting waarbij onduidelijk kan zijn dat een ‘earn-out’ regeling, zoals bedoeld in alinea 239 van hoofdstuk 216 ‘Fusies en overnames’, hier niet onder valt. Dergelijke regelingen worden verwerkt in de verkrijgingsprijs bij een fusie/overname. Dit voorbeeld wordt daarom vervangen door een voorbeeld van een garantieverplichting.

De aanpassing in het laatste voorbeeld is redactioneel van aard. Verduidelijkt wordt dat het gaat om operationele leaseverplichtingen, aangezien financiële leaseverplichtingen niet hieronder vallen.

#### *6. Rubricering en toelichting bij langlopende leningsovereenkomsten met leningsvoorwaarden*

De RJ stelt voor om in hoofdstuk 254 'Schulden' een verduidelijking toe te voegen voor de situatie waarbij op balansdatum wel wordt voldaan aan de leningsvoorwaarden van de langlopende leningsovereenkomst, maar verwacht wordt dat binnen 12 maanden na balansdatum niet meer zal worden voldaan aan de leningsvoorwaarden. Als dit het geval is wordt de schuld gerubriceerd als langlopend, waarbij het als alternatief toegestaan is de schuld te rubriceren als kortlopend. Toepassing van dit alternatief wordt dan toegelicht (nieuwe alinea 254.307a).

Tevens stelt de RJ voor het bedrag van de schuld waarop de voorwaarden en bepalingen betrekking hebben toe te lichten indien hieraan niet meer wordt voldaan of dicht zijn benaderd (alinea 254.408).

#### *7. Het verwijderen van verwijzingen naar de levensloopregeling*

De RJ stelt voor om verwijzingen naar bijdragen levensloopregelingen in hoofdstuk 271 'Personeelsbeloningen' te verwijderen, aangezien de regeling is afgeschaft en per 1 januari 2022 ook desbetreffende overgangsregelingen zijn komen te vervallen.

#### *8. Toelichting van het liquiditeitsrisico*

De RJ stelt voor om in hoofdstuk 290 'Financiële instrumenten' alinea 290.918a toe te voegen inzake het liquiditeitsrisico. Bij de toelichting inzake het liquiditeitsrisico kan het van belang zijn informatie te verschaffen omtrent contractuele regelingen en het zakelijk doel hiervan. In de toegevoegde alinea worden voorbeelden van contractuele regelingen, zoals 'factoring' en 'reverse factoring', genoemd die in bepaalde situaties impact kunnen hebben op het liquiditeitsrisico en daarom toegelicht worden.

#### *9. Toelichting van de reële waarde van financiële activa en verplichtingen*

De RJ stelt voor om in alinea 290.937 te verduidelijken dat de toelichting van de reële waarde van financiële activa en financiële verplichtingen achterwege kan blijven, indien deze reële waarde per categorie van financiële activa en financiële verplichting reeds blijkt uit de balans. De verduidelijking betreft de toevoeging dat de waarde per categorie en niet alleen in totaliteit moet blijken uit de balans.

#### *10. Verduidelijkingen ten aanzien van leasing*

De RJ stelt voor om in het toepassingsgebied van hoofdstuk 292 'Leasing' te verduidelijken dat de bepalingen van het hoofdstuk van toepassing zijn op alle leaseovereenkomsten die door de rechtspersoon zijn aangegaan, ongeacht hun juridische vorm. Daarnaast stelt de RJ voor om alinea 292.105 aan te passen. Ook voor koopovereenkomsten geldt namelijk dat beoordeeld moet worden of een overeenkomst een lease bevat ('substance over form').

#### *11. Redactionele wijzigingen*

##### *Overgangsbepalingen*

Diverse hoofdstukken bevatten overgangsbepalingen die een vereenvoudigde verwerking van een stelselwijziging faciliteren. De RJ stelt voor om in alinea 206 van hoofdstuk 100 'Inleiding' een algemene duiding van overgangsbepalingen op te nemen.

In de hoofdstukken 212 ‘Materiële vaste activa’ en 645 ‘Toegelaten instellingen volkshuisvesting’ is een aantal overgangsbepalingen niet langer opgenomen. Deze overgangsbepalingen zijn niet meer relevant voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025. Het niet langer opnemen van deze overgangsbepalingen heeft geen gevolgen voor de huidige verslaggeving: de uit de toepassing van de overgangsbepalingen voortgekomen verwerkingswijze kan, voor de activa die het betreft, worden voortgezet. Naar aanleiding van het niet langer opnemen van genoemde overgangsbepalingen zijn enige redactionele wijzigingen aangebracht in onder meer bijlage E van hoofdstuk 212 ‘Materiële vaste activa’, waar uitwerking 2 (gebaseerd op overgangsbepaling RJ 212.806) komt te vervallen.

De overgangsbepaling in alinea 212.804 van hoofdstuk 212 ‘Materiële vaste activa’ bevat een toelichtingsvereiste dat ook relevant is voor de verslagjaren na de overgang. Dit toelichtingsvereiste is daarom verplaatst naar de paragraaf inzake toelichtingen van dit hoofdstuk (alinea 212.709). De overgangsbepaling in alinea 212.804 is daarmee komen te vervallen.

In de overgangsbepalingen zijn daarnaast redactionele wijzigingen doorgevoerd om de leesbaarheid daarvan te vergroten. Deze redactionele aanpassingen zijn niet opgenomen in deze RJ-Uiting.

#### *Overige redactionele wijzigingen*

In diverse hoofdstukken wordt voorgesteld redactionele wijzigingen door te voeren. Hieronder vallen alle voorgestelde wijzigingen die hierboven niet afzonderlijk zijn toegelicht.

### **Voorgestelde wijzigingen Richtlijnen voor micro- en kleine rechtspersonen**

Hieronder worden de voorgestelde wijzigingen in de RJK-bundel nader toegelicht. Op basis van alinea 301 van hoofdstuk M1 ‘Microrechtspersonen’ zijn de voorstellen die betrekking hebben op verwerkings- en waarderingsaspecten ook van toepassing voor microrechtspersonen.

#### *1. De definitie van een intercompany-transactie*

De RJ stelt voor om de definitie van een intercompany-transactie in alinea 401 en de voorbeelden van intercompany-transacties vermeld in alinea 402 van hoofdstuk B3 ‘Financiële vaste activa en consolidatie’ consistent te maken met de bepalingen in hoofdstuk 260 ‘De verwerking van resultaten op intercompany-transacties in de jaarrekening’.

#### *2. Rubricering bij langlopende leningsovereenkomsten met leningsvoorwaarden*

De RJ stelt voor om in hoofdstuk B9 ‘Verplichtingen / schulden’ een verduidelijking toe te voegen voor de situatie waarbij op balansdatum wel wordt voldaan aan de leningsvoorwaarden van de langlopende leningsovereenkomst, maar verwacht wordt dat binnen 12 maanden na balansdatum niet meer zal worden voldaan aan de leningsvoorwaarden. Als dit het geval is wordt de schuld gerubriceerd als langlopend, waarbij het als alternatief toegestaan is de schuld te rubriceren als kortlopend. Toepassing van dit alternatief moet worden toegelicht (nieuwe alinea B9.206a).

#### *3. Verduidelijking van voorbeelden van niet in de balans opgenomen verplichtingen*

De RJ stelt voor om twee voorbeelden van niet in de balans opgenomen verplichtingen opgenomen in alinea 201 van hoofdstuk B10 ‘Voorzieningen en niet in de balans opgenomen verplichtingen’ aan te passen.

Het eerste voorbeeld in alinea 201 betreft een voorwaardelijke verplichting waarbij onduidelijk kan zijn dat een ‘earn-out’ regeling, zoals bedoeld in alinea 239 van hoofdstuk 216 ‘Fusies en overnames’, hier niet onder valt (in B3.202 wordt voor de verwerking verwezen naar de RJ-bundel). Dergelijke regelingen worden verwerkt in de verkrijgingsprijs bij een fusie/overname.

De aanpassing in het voorbeeld inzake meerjarige financiële verplichtingen is redactioneel van aard. Verduidelijkt wordt dat het gaat om operationele leaseverplichtingen, aangezien financiële leaseverplichtingen niet hieronder vallen.

#### *4. Verduidelijking ten aanzien van leasing*

De RJ stelt voor om in het toepassingsgebied van hoofdstuk B11 ‘Leasing’ te verduidelijken dat de bepalingen van het hoofdstuk van toepassing zijn op alle leaseovereenkomsten die door de rechtspersoon zijn aangegaan, ongeacht hun juridische vorm.

#### *5. Het verwijderen van verwijzingen naar de levensloopregeling*

De RJ stelt voor om verwijzingen naar de bijdragen levensloopregelingen in hoofdstuk B14 ‘Personeelsbeloningen’ te verwijderen, aangezien de regeling is afgeschaft en per 1 januari 2022 ook desbetreffende overgangsregelingen zijn komen te vervallen.

#### *6. Het verduidelijken van het toelichtingsvereiste inzake de reële waarde van baten die zijn ontvangen, maar niet zijn opgenomen in de staat van baten en lasten*

De RJ stelt voor om de bepaling in alinea 311 van hoofdstuk C1 ‘Kleine organisaties-zonder-winststreven’ consistent te maken met hoofdstuk 640 ‘Organisaties-zonder-winststreven’. In C1.311 werd bepaald om, indien dit van belang is voor het inzicht, een indicatie te geven van de reële waarde van baten die niet in de staat van baten en lasten zijn opgenomen. Hierbij kan worden gedacht aan vrijwilligerswerk dat niet financieel verantwoord wordt. Een dergelijk vereiste is niet in hoofdstuk 640 opgenomen en dit verschil is niet beoogd.

#### *7. Verduidelijking van het toepassingsgebied van de Handreiking bij de toepassing van fiscale waarderingsgrondslagen door microrechtspersonen en kleine rechtspersonen*

De RJ stelt voor om het toepassingsgebied van de Handreiking bij de toepassing van fiscale waarderingsgrondslagen door microrechtspersonen (hoofdstuk D3.1) en kleine rechtspersonen (hoofdstuk D3.2) te verduidelijken. Verduidelijkt is dat pensioenfondsen geen fiscale waarderingsgrondslagen kunnen toepassen, en daarmee buiten het toepassingsgebied vallen van deze Handreikingen (artikel 146 van de Pensioenwet). Daarnaast is verduidelijkt dat een participatieonderneming op grond van artikel 2:398 lid 6 BW uitgesloten is van de toepassing van het microregime, maar wel de vrijstellingen toe kan passen die gelden voor kleine rechtspersonen. Als gevolg hiervan kan een participatieonderneming die valt onder het kleine regime de fiscale waarderingsgrondslagen toepassen.

#### *8. Redactionele wijzigingen*

##### *Overgangsbepalingen*

Hoofdstuk B2.1 ‘Materiële vaste activa’ en hoofdstuk C1 ‘Kleine Organisatie-zonder-winststreven’ bevatten overgangsbepalingen die een vereenvoudigde verwerking van een stelselwijziging faciliteren. De RJ stelt voor om in alinea A1.107 van hoofdstuk A1.1 ‘Inleiding’ een algemene duiding van overgangsbepalingen op te nemen.

Alinea 137 van hoofdstuk B2.1 ‘Materiële vaste activa’ verwijst naar overgangsbepalingen in de RJ-bundel waarvan wordt voorgesteld deze te laten vervallen (zie ‘Redactionele wijzigingen’ in

de hierboven beschreven voorgestelde wijzigingen in de RJ-bundel). Om deze reden wordt voorgesteld alinea B2.137 ook te laten vervallen. Het niet langer opnemen van deze overgangsbepalingen heeft geen gevolgen voor de huidige verslaggeving: de uit de toepassing van de overgangsbepalingen voortgekomen verwerkingswijze kan, voor de activa die het betreft, worden voortgezet.

In de overgangsbepalingen zijn daarnaast redactionele wijzigingen doorgevoerd om de leesbaarheid daarvan te vergroten. Deze redactionele aanpassingen zijn niet opgenomen in deze RJ-Uiting.

*Overige redactionele wijzigingen*

In diverse hoofdstukken wordt voorgesteld redactionele wijzigingen door te voeren. Hieronder vallen alle voorgestelde wijzigingen die hierboven niet afzonderlijk zijn toegelicht.

## Voorgestelde wijzigingen in RJ-bundel

### Voorgestelde wijzigingen in hoofdstuk 100

#### 100 INLEIDING

*Deze Richtlijn 100 (aangepast 2024) vervangt Richtlijn 100 (aangepast 2023) en is van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025*

---

##### 100.2 Algemene opmerkingen over de Richtlijnen

206 Richtlijnen verschijnen in jaarlijkse edities van de bundel Richtlijnen voor de jaarverslaggeving en in RJ-Uitingen.

**Een Richtlijn is van kracht en dient te worden toegepast voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari van het jaar volgend op het jaar van publicatie van de Richtlijn, tenzij in de Richtlijn zelf een andere ingangsdatum is aangegeven.** Eerdere toepassing wordt aanbevolen, tenzij in de Richtlijn anders is vermeld.

Voor wat betreft de ontwerp-Richtlijnen wordt verwacht dat deze in zekere mate steun en richting aan de praktijk van de verslaggeving zullen geven.

Om een vereenvoudigde verwerking van een stelselwijziging te faciliteren kan een Richtlijn voorzien in een overgangsbepaling. Bij de overgangsbepaling staat de ingangsdatum aangegeven. Eerdere toepassing is mogelijk, tenzij anders is vermeld. Ook staat bij de overgangsbepaling aangegeven of latere toepassing is toegestaan, dat wil zeggen toepassing in verslagjaren volgend op het verslagjaar dat aanvangt op of na de ingangsdatum van de overgangsbepaling.

##### Voorgestelde wijzigingen in hoofdstuk 115 Criteria voor opname en vermelding van gegevens

#### 115 CRITERIA VOOR OPNAME EN VERMELDING VAN GEGEVENS

*Deze Richtlijn 115 (aangepast 2024) vervangt Richtlijn 115 (aangepast 2023) en is van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025.*

---

##### 115.2 Criteria voor vermelding

###### *Nadere uitwerking*

215 Voor de winst-en-verliesrekening geldt dat indien een resultaatspost groter is dan 5% van het bruto-bedrijfsresultaat, zoals bedoeld in artikel 2:396 lid 4 BW, de toegevoegde waarde of groter is dan 10% van het totaal van de rubriek waartoe hij behoort, wordt aanbevolen de post afzonderlijk te vermelden op grond van het vermoeden dat sprake is van een post van materieel belang (alineea 207).



Posten zijn regels in de modellen (Besluit modellen jaarrekening, zie hoofdstuk 910 Modellen en besluiten) die niet met hoofdletters zijn weergegeven. Rubrieken worden gevormd door reeksen posten in de modellen, die niet door tussentellingen worden onderbroken.

## **Voorgestelde wijzigingen in hoofdstuk 122 Prijsgrondslagen voor vreemde valuta**

### **122 PRIJSGRONDSLAGEN VOOR VREEMDE VALUTA**

*Deze Richtlijn 122 (aangepast 2024) vervangt Richtlijn 122 (aangepast 2021) en is van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025.*

---

#### **122.1 Inleiding**

##### ***Monetaire posten***

113 [...]

Valutaderivaten worden niet als monetaire post beschouwd.

##### **Bepaling van de contante wisselkoers indien verschillende wisselkoersen beschikbaar zijn of wanneer twee valuta's onderling niet kunnen worden ingewisseld**

114 Indien verschillende wisselkoersen beschikbaar zijn, wordt de koers gebruikt waartegen de toekomstige kasstromen uit de transactie of de saldi van activa en passiva zouden kunnen zijn afgewikkeld indien deze kasstromen hadden plaatsgevonden op de datum van de waardering. Wanneer twee valuta's onderling niet kunnen worden ingewisseld, wordt de contante wisselkoers per waarderingsdatum geschat. De schatting doet recht aan de economische omstandigheden op de datum van waardering. Afhankelijk van de specifieke feiten en omstandigheden kan de eerstvolgende koers waartegen inwisseling mogelijk is worden gehanteerd.

Een valuta is inwisselbaar in een andere valuta wanneer de rechtspersoon de mogelijkheid heeft om de valuta te verkrijgen binnen een gebruikelijke termijn en middels een markt- of ruilmechanisme waarin de transactie resulteert in afdwingbare rechten en verplichtingen.

#### **122.2 Verslaggeving in de functionele valuta van transacties luidende in vreemde valuta**

##### ***Verslaggeving met betrekking tot transacties in vreemde valuta op daaropvolgende balansdata***

~~206 (vervallen) Indien verschillende wisselkoersen beschikbaar zijn, wordt de koers gebruikt waartegen de toekomstige kasstromen uit de transactie of de saldi van activa en passiva zouden kunnen zijn afgewikkeld indien deze kasstromen hadden plaatsgevonden op de datum van de waardering. Wanneer twee valuta's onderling niet kunnen worden ingewisseld, wordt de eerstvolgende koers gebruikt waartegen inwisseling mogelijk is.~~

#### **122.3 Gebruik van een presentatievaluta die verschilt van de functionele valuta, waaronder omrekening van een bedrijfsuitoefening in het buitenland**

##### ***Omrekening in de presentatievaluta bij hyperinflatie***

312 Van hyperinflatie is in ieder geval sprake indien de inflatie over een periode van drie jaren in totaal 100% of meer heeft bedragen.

De resultaten en de financiële positie van een bedrijfsuitoefening in het buitenland waarvan de functionele valuta de valuta is van een land met hyperinflatie dienen als volgt te worden omgerekend naar de presentatievaluta van de rechtspersoon:

- a. de balansposten en de posten van de winst-en-verliesrekening dienen te worden uitgedrukt in koopkrachteenheden van de functionele valuta van de rechtspersoon bedrijfsuitoefening in het buitenland per de rapporteringsdatum teneinde de invloed van de prijsstijgingen weer te geven. Het ~~daaruit resulterende~~ positieve of negatieve resultaat over de netto-monetaire positie dient in de winst-en-verliesrekening te worden verwerkt en afzonderlijk gekwantificeerd te worden toegelicht;
- b. de aangepaste resultaten en financiële positie dienen vervolgens te worden omgerekend in de presentatievaluta van de rechtspersoon tegen de koers per balansdatum. Hieruit voortvloeiende omrekeningsverschillen dienen rechtstreeks in het eigen vermogen te worden verwerkt;
- c. de vergelijkende cijfers dienen de cijfers te zijn die in de desbetreffende jaarrekening van het voorgaande jaar als cijfers over het verslagjaar zijn gepresenteerd door de rechtspersoon (dat wil zeggen dat de vergelijkende cijfers, indien deze zijn opgesteld in de presentatievaluta van een land zonder hyperinflatie, niet worden aangepast voor prijswijzigingen of daaropvolgende wisselkoerswijzigingen gedurende het boekjaar).

## **Voorgestelde wijzigingen in hoofdstuk 140 Stelselwijzigingen**

### **140 STELSELWIJZIGINGEN**

*Deze Richtlijn 140 (aangepast 2024) vervangt Richtlijn 140 (aangepast 2021) en is van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025.*

---

#### **140.0 Definities**

##### Stelselwijziging

[...] Onder een stelselwijziging wordt ook begrepen de overgang van een stelsel dat ~~niet of~~ niet meer als aanvaardbaar wordt beschouwd naar een wel toelaatbaar geacht stelsel. [...]

## **Voorgestelde wijzigingen in hoofdstuk 170 Discontinuïteit en materiële onzekerheid over continuïteit**

### **170 DISCONTINUÏTEIT EN MATERIËLE ONZEKERHEID OVER CONTINUÏTEIT**

*Deze Richtlijn 170 (aangepast 2024) vervangt Richtlijn 170 (aangepast 2023) en is van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025.*

---

#### **170.1 Toepassingsgebied**

103 Van onontkoombare discontinuïteit is sprake als geen reële kans bestaat dat de rechtspersoon (~~een deel van~~) de bedrijfsactiviteiten zal kunnen voortzetten doordat hij niet meer op eigen kracht aan zijn verplichtingen zal kunnen voldoen en benodigde aanvullende medewerking van belanghebbenden niet kan worden verkregen. Indien een deel van de bedrijfsactiviteiten wordt voortgezet is geen sprake van -onontkoombare discontinuïteit.

## 212.7 Toelichting

709 Voor verslagjaren die zijn aangevangen op of na 1 januari 2016 is het begrip vervangingswaarde komen te vervallen en geldt de actuele kostprijs als invulling van actuele waarde. Indien als gevolg van deze gewijzigde invulling de rechtspersoon heeft gekozen voor een stelselwijziging, waarbij voortaan de betreffende categorie materiële vaste activa tegen historische kostprijs wordt gewaardeerd, was het op grond van een eerdere overgangsbepaling toegestaan, in afwijking van alinea 208 van hoofdstuk 140 Stelselwijzigingen, deze stelselwijziging prospectief te verwerken. Bij toepassing van deze overgangsbepaling zijn de boekwaarden aan het begin van het desbetreffende boekjaar, gebaseerd op het oude stelsel, als uitgangspunt genomen bij de toepassing van het nieuwe stelsel, en daarna verondersteld de historische kostprijs te zijn. Verdere (opwaartse) herwaarderingsreserves vinden sindsdien niet meer plaats en de boekwaarde wordt verder afgeschreven in overeenstemming met het kostprijsmodel, en getoetst op bijzondere waardeverminderingen indien daarvoor aanwijzingen zijn. De eventueel bestaande herwaarderingsreserve op de datum van overgang valt vrij bij realisatie, dat wil zeggen, door afschrijving of vervreemding in toekomstige perioden in overeenstemming met alinea 415.

**Als de rechtspersoon onder toepassing van bovenstaande overgangsbepaling een overgang naar historische kostprijs heeft verwerkt, dient de toepassing van deze overgangsbepaling toegelicht te worden zolang de herwaarderingsreserve niet volledig gerealiseerd is. De rechtspersoon dient de omvang van de betreffende nog niet gerealiseerde herwaarderingsreserve separaat te vermelden.**

## 212.8 Overgangsbepalingen

802 (vervallen) Voor boekjaren aangevend op of na 1 januari 2016 is het begrip vervangingswaarde komen te vervallen, en geldt de actuele kostprijs als invulling van actuele waarde. Indien de rechtspersoon ultimo 2015 voor een categorie materiële vaste activa de grondslag actuele waarde hanteert en als gevolg van de gewijzigde invulling van de actuele waarde de rechtspersoon in 2016 of op een latere datum kiest voor een stelselwijziging, waarbij voortaan de betreffende categorie materiële vaste activa tegen historische kostprijs wordt gewaardeerd, is het toegestaan, in afwijking van alinea 208 van hoofdstuk 140 Stelselwijzigingen, deze stelselwijziging prospectief te verwerken.

**Indien hiervan gebruik wordt gemaakt, dienen de boekwaarden aan het begin van het desbetreffende boekjaar, gebaseerd op het oude stelsel, als uitgangspunt te worden genomen bij de toepassing van het nieuwe stelsel.** De voorwaarde voor een dergelijke prospectieve verwerking dat het cumulatieve effect van de stelselwijziging niet kan worden bepaald, zoals opgenomen in alinea 209 van hoofdstuk 140 Stelselwijzigingen, is voor deze stelselwijziging niet van toepassing.

803 (vervallen) Bij een prospectieve verwerking van de stelselwijziging naar historische kostprijs op grond van alinea 802 wordt de boekwaarde aan het eind van het voorgaande boekjaar als uitgangspunt genomen, en daarna verondersteld de historische kostprijs te zijn. Verdere (opwaartse) herwaarderingsreserves vinden vanaf dat moment niet meer plaats. Deze

boekwaarde wordt verder afgeschreven in overeenstemming met het kostprijsmodel, en getoetst op bijzondere waardeverminderingen indien daarvoor aanwijzingen zijn. De eventueel bestaande herwaarderingsreserve op de datum van overgang valt vrij bij realisatie, dat wil zeggen, door afschrijving of vervreemding in toekomstige perioden in overeenstemming met alinea 415.

804 (vervallen) **De toepassing van deze overgangsbepaling dient te worden toegelicht in het boekjaar waarin de overgang is verwerkt, alsmede in de daaropvolgende boekjaren zolang de herwaarderingsreserve niet volledig gerealiseerd is. De rechtspersoon dient de omvang van de betreffende nog niet gerealiseerde herwaardering separaat te vermelden.**

## 212 bijlage Voorbeelden van verwerking

### E. Verwerking van kosten van groot onderhoud als onderdeel van de boekwaarde (alinea 448)

#### Feitencomplex

[...]

#### Uitwerking 1

[...]

#### **Uitwerking 2 (alleen van toepassing als de overgangsbepaling van alinea 806 van toepassing is voor activa die reeds zijn verwerkt vóór 1 januari 2019)**

Indien het groot onderhoud van de ovens en het buitenschilderwerk niet zijn gescheiden van de totale kostprijs, bedragen de afschrijvingen € 93.333 per jaar:

|  |        |
|--|--------|
| Vervanging kranen en takelsystemen, € 400.000/10 jaar            | 40.000 |
| Gebouw (exclusief bestanddeel installaties), € 1.600.000/30 jaar | 53.333 |
| Afschrijving jaar 1  | 93.333 |

Ook al zijn de schoonmaakkosten van de ovens en het buitenschilderwerk niet afzonderlijk onderkend als bestanddeel van de boekwaarde van de productiefaciliteit wordt het onderhouden bestanddeel gedesinvesteerd als het groot onderhoud plaatsvindt. Indien de bepaling van de boekwaarde van het onderhouden bestanddeel praktisch niet uitvoerbaar is, kan de kostprijs van de vervanging als aanwijzing gebruikt worden.

Na jaar 5 wordt aan de ovens groot onderhoud verricht: de kosten van groot onderhoud als onderdeel van de boekwaarde van de productiefaciliteit ad € 110.000 worden geactiveerd. De boekwaarde van het oorspronkelijke bestanddeel 'groot onderhoud ovens' wordt gedesinvesteerd. Indien de kostprijs van € 110.000 wordt gehanteerd als benaderde waarde, wordt gedesinvesteerd € 91.667 (€ 110.000 minus 5 jaar afschrijving ofwel € 110.000\*5/30 jaar).

Het boekverlies ontstaat door de in het verleden te laag verantwoorde afschrijvingen over de gebruiksduur van het groot onderhoud van de ovens.

## Voorgestelde wijzigingen in hoofdstuk 221 Onderhanden projecten

### 221 ONDERHANDEN PROJECTEN

*Deze Richtlijn 221 (aangepast 2024) vervangt Richtlijn 221 (aangepast 2022) en is van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025.*

---

#### 221.1 Inleiding

##### *Toepassingsgebied*

102a Het is rechtspersonen toegestaan IFRS 15 zoals aanvaard door de Europese Unie toe te passen voor opbrengsten en gerelateerde kosten met betrekking tot onderhanden projecten in plaats van de paragrafen 1 tot en met 4 van hoofdstuk 221 Onderhanden projecten, mits sprake is van een integrale en consistente toepassing van IFRS 15. Dit betekent tevens dat IFRS 15 zoals aanvaard door de Europese Unie moet worden toegepast voor opbrengsten en gerelateerde kosten met betrekking tot de verkoop van goederen en het verlenen van diensten in plaats van de paragrafen 1 en 6 van hoofdstuk 270 De winst-en-verliesrekening. **De rechtspersoon dient deze toepassing van IFRS 15 in de toelichting te vermelden.**

#### 221.4 Presentatie en toelichting

##### *Toelichting*

414 In de jaarrekening dient het volgende te worden opgenomen:

a. de opbrengsten uit onderhanden projecten die in de periode in de winst-en-verliesrekening zijn verantwoord;

**b. de aard van belangrijke prestatieverplichtingen;**

**cb. per belangrijke type prestatieverplichting de gebruikte methode voor de verantwoording van projectopbrengsten in de winst-en-verliesrekening; en**

**de. per belangrijke type prestatieverplichting de methode van toerekening van opbrengsten aan verslagperioden, waaronder de wijze van vaststelling van de mate van voltooiing van opdrachten. de gebruikte methode voor de bepaling van de mate van verrichte prestaties bij de uitvoering van onderhanden projecten.**

**Middelgrote rechtspersonen die op grond van artikel 2:397 lid 3 BW posten in de winst-en-verliesrekening samentrekken tot de post 'bruto-bedrijfsresultaat' zijn vrijgesteld van het toelichten van de informatie onder sub a., tenzij opbrengsten uit onderhanden projecten een belangrijke opbrengstcategorie vormen. In dat geval wordt verwezen naar alinea 601 van hoofdstuk 270 De winst-en-verliesrekening.**

Voorgestelde wijzigingen in hoofdstuk 252 Voorzieningen, niet in de balans opgenomen verplichtingen en niet in de balans opgenomen activa

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

Deze Richtlijn 252 (aangepast 2024) vervangt Richtlijn 252 (aangepast 2022) en is van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025.

---

## 252.2 Verwerking

### *Niet in de balans opgenomen verplichtingen*

208 Voorbeelden van niet in de balans opgenomen verplichtingen zijn:

- een voorwaardelijke verplichting: de verplichting die rust op aannemers en inleners van arbeidskrachten krachtens diverse wettelijke bepalingen inzake de ‘Wet Ketenaansprakelijkheid’; een toezegging aan een afnemer van een rechtspersoon, tot uitbetaling van een vastgesteld bedrag onder de voorwaarde dat de netto-omzet van de rechtspersoon over een jaar per dat moment met een afgesproken percentage is gestegen;
- (...);
- meerjarige financiële verplichtingen: de verplichtingen ten gevolge van operationele lease (alinea 212 van hoofdstuk 292 Leasing), erfpacht, huur, pacht, leasing, bevrachtings- en licentieovereenkomsten.

### **Voorgestelde wijzigingen in hoofdstuk 254 Schulden**

## 254 SCHULDEN

Deze Richtlijn 254 (aangepast 2024) vervangt Richtlijn 254 (aangepast 2021) en is van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025.

---

### 254.3 Presentatie

307a Indien op balansdatum wordt voldaan aan de leningsvoorwaarden van een langlopende leningsovereenkomst, maar wordt verwacht dat binnen 12 maanden na balansdatum niet meer zal worden voldaan aan de leningsvoorwaarden van de leningsovereenkomst wordt de schuld gerubriceerd als langlopend. Als alternatief is het toegestaan de schuld te rubriceren als kortlopend. Toepassing van dit alternatief wordt dan toegelicht.

Rubricering als langlopende schuld doet recht aan het feit dat op balansdatum wordt voldaan aan de leningsvoorwaarden. Rubricering als kortlopende schuld kan het inzicht in de liquiditeit van de rechtspersoon vergroten.

### 254.4 Toelichting

408 Overeengekomen kan zijn dat aan een langlopende schuld voorwaarden en bepalingen zijn gesteld die, indien ~~deze in werking treden~~ hieraan niet meer wordt voldaan, van invloed zijn op het tijdstip of de omvang van de uitstroom van middelen uit hoofde van de schuld.

Bijvoorbeeld kunnen bepalingen in een bankconvenant – zoals het moeten voldoen aan een minimale solvabiliteitsratio of een andere ratio – ~~in werking treden en~~ leiden tot een directe of op korte termijn opeisbaarheid van de schuld als hieraan niet meer wordt voldaan.



Indien aan deze voorwaarden en bepalingen gedurende het boekjaar of na balansdatum maar voor het moment van opmaken van de jaarrekening ~~in werking zijn getreden~~ niet meer wordt voldaan of dicht zijn benaderd, dient de rechtspersoon deze gebeurtenis dit toe te lichten alsmede de belangrijkste voorwaarden, ~~en~~ bepalingen en het bedrag van de schuld ~~die beïnvloed is~~, te vermelden.

~~Indien de hiervoor bedoelde voorwaarden en bepalingen op balansdatum of na balansdatum maar voor het moment van opmaken van de jaarrekening nog niet in werking zijn getreden maar dicht zijn benaderd, dient de rechtspersoon dit feit toe te lichten alsmede de belangrijkste voorwaarden, en bepalingen van de schuld te vermelden.~~

Voorbeelden van toelichtingen inzake voorwaarden en bepalingen zijn:

- de afgesproken bankconvenanten, de ratio's en de mate waarin de rechtspersoon de realisatie van de afgesproken ratio's benaderd;
- de berekeningswijze van de afspraken of (financiële) ratio's die zijn overeengekomen;
- de mogelijke gevolgen voor de rechtspersoon bij schending van de afspraken in de bankconvenanten.

De bovenstaande informatie kan ook relevant zijn in het kader van het liquiditeitsrisico van de rechtspersoon zoals bedoeld in hoofdstuk 290 Financiële Instrumenten. Tevens wordt verwezen naar alinea 908 van hoofdstuk 290 Financiële Instrumenten.

## **Voorgestelde wijzigingen in hoofdstuk 270 Winst-en-verliesrekening**

### **270 WINST-EN-VERLIESREKENING**

*Deze Richtlijn 270 (aangepast 2024) vervangt Richtlijn 270 (aangepast 2022) en is van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025.*

---

#### **270.1 De verwerking van opbrengsten**

##### ***Inleiding en toepassingsgebied***

101a Het is rechtspersonen toegestaan IFRS 15 zoals aanvaard door de Europese Unie toe te passen voor opbrengsten en gerelateerde kosten met betrekking tot de verkoop van goederen en het verlenen van diensten in plaats van de paragrafen 1 en 6 van hoofdstuk 270 De winst-en-verliesrekening, mits sprake is van een integrale en consistente toepassing van IFRS 15. Dit betekent tevens dat IFRS 15 zoals aanvaard door de Europese Unie moet worden toegepast voor opbrengsten en gerelateerde kosten met betrekking tot onderhanden projecten in plaats van de paragrafen 1 tot en met 4 van hoofdstuk 221 Onderhanden projecten. **De rechtspersoon dient deze toepassing van IFRS 15 in de toelichting te vermelden.**

## Voorgestelde wijzigingen in hoofdstuk 271 Personeelsbeloningen

### 271 PERSONEESBELONINGEN

*Deze Richtlijn 271 (aangepast 2024) vervangt Richtlijn 271 (aangepast 2021) en is van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025.*

---

#### 271.1 Algemeen

103 De volgende vormen van personeelsbeloningen worden onderscheiden:

a. beloningen tijdens het dienstverband. Voorbeelden zijn:

1. lonen en salarissen, premies uit hoofde van sociale verzekeringswetten, vakantiegeld, doorbetaling van loon bij ziekte en arbeidsongeschiktheid, ~~bijdragen in levensloopregelingen~~, bonusbetalingen, tantièmes, jubileumuitkeringen, doorbetaald extra verlof (zogenoeten sabbatical leave), beloningen in natura zoals huisvesting, enzovoort (zie paragraaf 2); en
2. aandelen of het recht aandelen te verwerven, inclusief uitkeringen waarvan het bedrag afhankelijk is van de toekomstige koers van de aandelen in het kapitaal van de rechtspersoon. Een veel voorkomende vorm hiervan betreft aandelenoptieregelingen voor personeel (zie hoofdstuk 275 Op aandelen gebaseerde betalingen);

b. beloningen in de vorm van (rechten op) uitkeringen in de periode wanneer normaliter geen arbeidsprestaties meer worden verricht. Deze beloningen worden aangemerkt als beloningen in de vorm van uitkeringen na afloop van het dienstverband (zie paragraaf 3). Hieronder worden begrepen:

3. 1. pensioenuitkeringen; en
4. 2. uitkeringen uit hoofde van vervroegde uittredingsregelingen (VUT) en andere non activiteitsregelingen.

c. beloningen in de vorm van ontslagvergoedingen (zie paragraaf 5).

#### 271.2 Beloningen tijdens dienstverband

##### *Inleiding en begripsbepaling*

201 In deze paragraaf worden beloningen behandeld, in welke vorm dan ook, die een rechtspersoon verschuldigd is uit hoofde van de voor het personeel geldende arbeidsvoorwaarden als deze beloningen betaalbaar zijn tijdens het dienstverband, met uitzondering van ontslagvergoedingen en uitkeringen in de vorm van eigen aandelen, opties daarop en vergelijkbare beloningsvormen.

Voorbeelden van deze beloningen zijn:

- lonen, salarissen en premies sociale verzekeringen;
- doorbetaling bij vakantie, ziekte en arbeidsongeschiktheid;
- ~~bijdragen in levensloopregelingen~~;
- winstdelingen en bonusbetalingen;
- vergoedingen in natura zoals medische verzorging en beschikbaarstelling van huisvesting en vervoer(middelen);



- beloningen die zijn gekoppeld aan het bestaan van een langjarig dienstverband zoals jubileumuitkeringen en extra doorbetaald verlof (zogenoeten sabbatical leave).

### *Levensloopregelingen*

211 ~~(vervallen) Een rechtspersoon dient bijdragen voortvloeiend uit levensloopregelingen in aanmerking te nemen in de periode waarover deze bijdragen zijn verschuldigd.~~

~~In de meeste gevallen beperkt de verplichting van de werkgever zich tot het doen van een bijdrage aan de werknemers in het kader van de levensloopregeling en volgen hieruit geen verdere verplichtingen voor de werkgever.~~

## **Voorgestelde wijzigingen in hoofdstuk 290 Financiële Instrumenten**

### 290 FINANCIËLE INSTRUMENTEN

*Deze Richtlijn 290 (aangepast 2024) vervangt Richtlijn 290 (aangepast 2021) en is van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025.*

---

#### **290.1 Inleiding**

##### *Wegwijzer*

101 Dit hoofdstuk bevat voorschriften voor de verwerking, waardering, resultaatbepaling, presentatie en toelichting van financiële instrumenten in de jaarrekening.

Het is de rechtspersoon toegestaan in de jaarrekening voor bijzondere waardeverminderingen en oninbaarheid van gekochte leningen en obligaties (geen onderdeel van de handelsportefeuille), van verstrekte leningen en overige vorderingen, waaronder leasevorderingen en debetsaldi uit hoofde van onderhanden projecten of overeenkomsten tot verkoop van goederen of levering van diensten, alsmede van contracten betreffende financiële garanties en toezeggingen tot het verstrekken van leningen, de onder IFRS\* van toepassing zijnde standaard IFRS 9 'Financiële instrumenten' toe te passen. **Bij toepassing van IFRS 9 dient de rechtspersoon de alinea's 5.4.4 en 5.5.1 tot en met 5.5.20 alsmede de toepassingsleidraden B5.4.9 en B5.5.1 tot en met B5.5.55 van IFRS 9 integraal toe te passen in plaats van de alinea's 533 tot en met 540 van dit hoofdstuk. Tevens dient de rechtspersoon de alinea's 35A tot en met 35N van IFRS 7 'Financiële instrumenten: informatieverschaffing' alsmede de toepassingsleidraden B8A tot en met B8J van IFRS 7 toe te passen. De rechtspersoon dient deze toepassing van IFRS 9 in de toelichting te vermelden.**

#### **290.6 Hedge-accounting**

*Verwerking van kostprijshedge-accounting (slechts toe te passen indien het hedge-instrument tegen kostprijs wordt gewaardeerd, of het hedge-instrument een monetaire post in vreemde valuta is)*

637 Leidt een afgedekte positie van een verwachte toekomstige transactie tot de verwerking van een financieel actief of een financiële verplichting, dan dienen de daarmee verbonden winsten of verliezen die in overeenstemming met alinea 633 nog niet in de winst-en-verliesrekening zijn verwerkt, in de winst-en-verliesrekening in dezelfde

periode of perioden te worden verwerkt als waarin het verkregen actief of de aangegane verplichting van invloed is op de winst of het verlies (zoals in de perioden waarin rentebaten en -lasten worden verwerkt).

Verwacht de rechtspersoon echter dat een (deel van een) verlies dat nog niet in de winst-en-verliesrekening is verwerkt, in een of meer toekomstige perioden niet met een tegengestelde winst uit de afgedekte positie kan worden gecompenseerd, dan dient de rechtspersoon het naar verwachting niet te compenseren deel van de buiten de winst-en-verliesrekening gehouden resultaten direct in de winst-en-verliesrekening te verwerken.

~~Indien in het voorbeeld van de USD-afdekking van alinea 634 een derivaat met een onderliggende waarde van USD 12.000 is afgesloten voor een toekomstige transactie van USD 10.000, kan bij de waardering het derivaat voor 16,6% (dit is te berekenen als  $(12.000 - 10.000) / 12.000$ ) niet aan hedge-accounting worden gedaan. De specifieke regels van alinea 633 worden toegepast op 83,4% van het derivaat, voor 16,6% wordt het derivaat op de balans opgenomen tegen de slotkoers hetgeen leidt tot een herwaardering van 16,6% van het derivaat (dus een herwaardering van USD 2000 tegen de slotkoers).~~

Indien een toekomstige transactie van USD 10.000 wordt afgedekt door middel van een derivaat met een onderliggende waarde van USD 12.000, kan voor 16,6% (dit is te berekenen als  $(12.000 - 10.000) / 12.000$ ) geen hedge-accounting worden toegepast. De specifieke regels van alinea 633 worden toegepast op 83,4% van het derivaat, voor 16,6% wordt het derivaat verwerkt conform alinea 541 (d.w.z. kostprijs of lagere marktwaarde)".

## 290.9 In de toelichting op te nemen gegeven

### *Rente-, kasstroom- en liquiditeitsrisico*

918a Bij de toelichting inzake het liquiditeitsrisico kan het van belang zijn informatie te verschaffen omtrent contractuele regelingen en het zakelijk doel hiervan, indien de risico's die voortvloeien uit (het weg-vallen van) dergelijke regelingen van betekenis zijn voor de beoordeling van de liquiditeitspositie van de rechtspersoon. Voorbeelden van dergelijke regelingen kunnen zijn 'factoring', 'reverse factoring', 'krediet faciliteiten' en 'master netting agreements'.

### *Reële waarde*

937 Voor elke categorie financiële activa en financiële verplichtingen, zowel in de balans opgenomen als niet in de balans opgenomen, dient de rechtspersoon informatie te geven over de reële waarde, tenzij het verschil tussen boekwaarde en reële waarde van geringe betekenis is. Het bedrag van de reële waarde hoeft niet separaat in de toelichting te worden opgenomen ~~voor zover de financiële activa of de financiële verplichtingen al tegen reële waarde zijn gewaardeerd in de balans deze reële waarde per categorie financiële activa of financiële verplichtingen reeds blijkt uit de balans.~~ Voor afgeleide financiële instrumenten is deze bepaling in overeenstemming met artikel 2:381b BW.

Opname van informatie over reële waarde in de toelichting omvat ook het weergeven van de gehanteerde methode en de belangrijkste veronderstellingen gebruikt bij de toepassing daarvan. Daarbij wordt aangegeven of en op welke wijze met latente belastingverplichtingen rekening is gehouden.

Als een instrument niet in een georganiseerde financiële markt wordt verhandeld, zou het voor de rechtspersoon onvoldoende kunnen zijn om slechts één waarde die de geschatte reële waarde weergeeft, te bepalen en in de toelichting op te nemen. In plaats daarvan kan het relevanter zijn een bandbreedte van waarden in de toelichting op te nemen waarbinnen de reële waarde van een financieel instrument waarschijnlijk ligt.

## **Voorgestelde wijzigingen in hoofdstuk 292 Leasing**

### **292 LEASING**

*Deze Richtlijn 292 (aangepast 2024) vervangt Richtlijn 292 (aangepast 2023) en is van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025.*

---

#### **292.1 Inleiding**

##### ***Toepassingsgebied***

101 De bepalingen in dit hoofdstuk zijn van toepassing op de verwerking in de jaarrekening van alle ~~huur, (erf)pacht, huurkoop, en~~ leaseovereenkomsten die door de rechtspersoon zijn aangegaan. Voor de definitie van een leaseovereenkomst wordt verwezen naar paragraaf 0 Definities.

Het is de rechtspersoon toegestaan bij het opstellen van zijn jaarrekening de onder IFRS\* van toepassing zijnde bepalingen van IFRS16 te hanteren in plaats van de bepalingen in dit hoofdstuk, mits sprake is van een integrale en consistente toepassing van deze standaard. De rechtspersoon dient deze toepassing van IFRS 16 in de toelichting van zijn jaarrekening te vermelden.

Dit hoofdstuk is eveneens van toepassing op overeenkomsten die de rechten tot het gebruik van activa overdragen, ook al kan aanzienlijke dienstverlening vereist zijn van de lessor voor het gebruik en onderhoud van deze activa.

Dit hoofdstuk is niet van toepassing op:

- leaseovereenkomsten voor de exploratie of het gebruik van natuurlijke hulpbronnen zoals olie, gas, metalen en andere minerale rechten;
- licentieovereenkomsten met betrekking tot zaken als films, video's, toneelstukken, manuscripten, patenten en copyrights; en
- overeenkomsten tot dienstverlening waarbij geen overdracht van het recht van gebruik van activa plaatsvindt.

##### ***Beoordelen of een overeenkomst een lease bevat***

105 Bij het afsluiten van een overeenkomst dient de rechtspersoon te beoordelen of de overeenkomst een lease bevat. Een overeenkomst bevat een lease indien deze in ruil voor een vergoeding aan de wederpartij (de leverancier) de zeggenschap gedurende de overeengekomen gebruiksperiode over het gebruik van een geïdentificeerd actief aan de rechtspersoon (de afnemer) verleent.

Hiervan is sprake indien aan alle volgende voorwaarden wordt voldaan:

- a. er is sprake van een geïdentificeerd actief;
- b. de afnemer heeft gedurende de gehele gebruiksperiode het recht op vrijwel alle economische voordelen uit het gebruik van het geïdentificeerde actief; en
- c. de afnemer heeft gedurende de gehele gebruiksperiode het recht om het gebruik van het geïdentificeerde actief te bepalen.

~~Een koopovereenkomst valt buiten de reikwijdte van deze beoordeling.~~

Deze voorwaarden worden in alinea 106 tot en met 110 meer gedetailleerd uitgewerkt. Het volgende schema geeft de hoofdlijnen van deze uitwerking weer.

## **Voorgestelde wijzigingen in hoofdstuk 315 Vrijstellingen voor middelgrote rechtspersonen**

### **315 VRIJSTELLINGEN VOOR MIDDELGROTE RECHTSPERSONEN**

*Deze Richtlijn 315 (aangepast 2024) vervangt Richtlijn 315 (aangepast 2020) en is van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025.*

---

#### **Bijlage 2 Vrijstellingen van de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving**

| <b>Middelgrote rechtspersonen</b>          | <b>Vrijstellingen</b>   |
|--|---|
| <u>Hoofdstuk 221 Onderhanden projecten</u> | <u>Middelgrote rechtspersonen die op grond van artikel 2:397 lid 3 BW posten in de winst-en-verliesrekening samentrekken tot de post 'bruto-bedrijfsresultaat' zijn vrijgesteld van de toelichting vermeld onder sub a. van alinea 221.414, tenzij opbrengsten uit onderhanden projecten een belangrijke opbrengstcategorie vormen. In dat geval wordt verwezen naar alinea 601 van hoofdstuk 270 De winst-en-verliesrekening (alinea 221.414).</u> |

---

## Voorgestelde wijzigingen in hoofdstuk 610 Pensioenfondsen

### 610 PENSIOENFONDSEN

*Deze Richtlijn 610 (aangepast 2024) vervangt Richtlijn 610 (aangepast 2021) en is van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025.*

---

#### 610.5 Overige onderwerpen

##### Fusies en overnames

501 Voor fusies en overnames tussen stichtingen en verenigingen en overnames door stichtingen en verenigingen wordt verwezen naar paragraaf 6 van hoofdstuk 216 Fusies en overnames.

##### **Kasstroomoverzicht**

**501a** Aangezien de vrijstelling voor middelgrote en kleine rechtspersonen niet van toepassing is, dienen alle pensioenfondsen een kasstroomoverzicht op te nemen. Aanbevolen wordt het kasstroomoverzicht op te stellen volgens de directe methode, zoals opgenomen in bijlage 3. Het verdient aanbeveling de kasstromen in te delen naar de belangrijkste activiteiten van het fonds, zoals die welke samenhangen met de beleggingsactiviteit en die voortvloeiende uit de uitvoering van het pensioenreglement.

## Voorgestelde wijzigingen in hoofdstuk 630 Commerciële stichtingen en verenigingen

### 630 COMMERCIEËLE STICHTINGEN EN VERENIGINGEN

*Deze Richtlijn 630 (aangepast 2024) vervangt Richtlijn 630 (aangepast 2019) en is van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025*

---

#### 630.4 Bijzondere onderwerpen

##### Fusies en overnames

404 Voor fusies en overnames tussen stichtingen en verenigingen en overnames door stichtingen en verenigingen wordt verwezen naar paragraaf 6 van hoofdstuk 216 Fusies en overnames.

## Voorgestelde wijzigingen in hoofdstuk 640 Organisaties-zonder-winststreven

### 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*

---

#### 640.5 Bijzondere onderwerpen

##### Fusies en overnames

509a Voor fusies en overnames tussen stichtingen en verenigingen en overnames door stichtingen en verenigingen wordt verwezen naar paragraaf 6 van hoofdstuk 216 Fusies en overnames.

## Voorgestelde wijzigingen in hoofdstuk 645 Toegelaten instellingen volkshuisvesting

### 645 TOEGELATEN INSTELLINGEN VOLKSHUISVESTING

*Deze Richtlijn 645 (aangepast 2024) vervangt Richtlijn 645 (aangepast 2023) en is van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025*

---

#### 645.4 Bijzondere onderwerpen

##### Fusies en overnames

401a Voor fusies en overnames tussen stichtingen en verenigingen en overnames door stichtingen en verenigingen wordt verwezen naar paragraaf 6 van hoofdstuk 216 Fusies en overnames.

#### 645.5 Overgangsbepalingen

504 (vervallen) ~~De bepaling in alinea 202 is van toepassing op verslagjaren vanaf 2020, waarbij eerdere toepassing is toegestaan. De overgang dient te worden aangemerkt als een stelselwijziging die wordt verwerkt in overeenstemming met hoofdstuk 140 Stelselwijzigingen. In afwijking van hoofdstuk 140 Stelselwijzigingen is het toegestaan de stelselwijziging prospectief te verwerken. Bij prospectieve verwerking worden de uitgaven na eerste verwerking vanaf het boekjaar waarin de stelselwijziging wordt doorgevoerd volgens artikel 14a van de Regeling toegelaten instellingen volkshuisvesting 2015 verwerkt. De vergelijkende cijfers worden 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 winst en verliesrekening en het kasstroomoverzicht door de stelselwijziging zijn beïnvloed.~~

## **Voorgestelde wijzigingen in hoofdstuk 655 Zorgaanbieders, jeugdhulpaanbieders en gecertificeerde instellingen**

### **655 ZORGAANBIEDERS, JEUGDHULPAANBIEDERS EN GECERTIFICEERDE INSTELLINGEN**

*Deze Richtlijn 655 (aangepast 2024) vervangt Richtlijn 655 (aangepast 2022) en is van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025*

---

#### **655.5 Bijzondere onderwerpen**

##### **Fusies en overnames**

507a Voor fusies en overnames tussen stichtingen en verenigingen en overnames door stichtingen en verenigingen wordt verwezen naar paragraaf 6 van hoofdstuk 216 Fusies en overnames.

## Voorgestelde wijzigingen in RJK-bundel

### Voorgestelde wijzigingen in hoofdstuk A1

#### A1 INLEIDING, STATUS, DOELSTELLINGEN EN UITGANGSPUNTEN

*Deze Richtlijn A1 (aangepast 2024) vervangt Richtlijn A1 (aangepast 2023) en is van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025.*

---

##### A1.1 Inleiding

107 Richtlijnen verschijnen in jaarlijkse edities van de bundel Richtlijnen voor de Jaarverslaggeving en in RJ-Uitingen.

Een Richtlijn is gewoonlijk van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari van het jaar volgend op de publicatie van de Richtlijn, tenzij in de Richtlijn zelf een andere ingangsdatum is aangegeven. Eerdere toepassing wordt normaliter toegestaan, tenzij in de Richtlijn zelf een andere datum is aangegeven.

Voor wat betreft de ontwerp-Richtlijnen wordt verwacht dat deze in zekere mate steun en richting aan de praktijk van de verslaggeving zullen geven.

Om een vereenvoudigde verwerking van een stelselwijziging te faciliteren kan een Richtlijn voorzien in een overgangsbepaling. Bij de overgangsbepaling staat de ingangsdatum aangegeven. Eerdere toepassing is mogelijk, tenzij anders is vermeld. Ook staat bij de overgangsbepaling aangegeven of latere toepassing is toegestaan, dat wil zeggen toepassing in verslagjaren volgend op het verslagjaar dat aanvangt op of na de ingangsdatum van de overgangsbepaling.

### Voorgestelde wijzigingen in hoofdstuk A2 Verwerking en waardering

#### A2 VERWERKING EN WAARDERING

*Deze Richtlijn A2 (aangepast 2024) vervangt Richtlijn A2 (aangepast 2023) en is van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025.*

---

##### A2.1 Criteria voor opname en vermelding van gegevens

###### *Criteria voor vermelding*

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

Voor de balans geldt dat indien een post groter is dan 5% van de balanstelling of groter is dan 10% van de rubriek waartoe hij behoort, wordt aanbevolen de post afzonderlijk te vermelden op grond van het vermoeden dat sprake is van een post van materieel belang.



Bij posten die kleiner zijn dan 1% van de balanstelling, kan veelal samenvoeging met andere posten plaatsvinden.

Voor de winst-en-verliesrekening geldt dat indien een resultaatpost groter is dan 5% van het bruto-bedrijfsresultaat, zoals bedoeld in artikel 2:396 lid 4 BW, de toegevoegde waarde of groter is dan 10% van het totaal van de rubriek waartoe hij behoort, wordt aanbevolen de post afzonderlijk te vermelden op grond van het vermoeden dat sprake is van een post van relatieve betekenis.

## **Voorgestelde wijzigingen in hoofdstuk B2**

### **B2 MATERIELE VASTE ACTIVA EN VASTGOEDBELEGGINGEN**

*Deze Richtlijn B2 (aangepast 2024) vervangt Richtlijn B2 (aangepast 2023) en is van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025.*

---

#### **B2.1 Materiële vaste activa**

##### **Onderwerpen die worden behandeld in de RJ-bundel**

137 (vervallen) ~~Verwezen wordt naar de in de alinea's 802 t/m 804 van hoofdstuk 212 Materiële vaste activa opgenomen overgangsbepaling indien de rechtspersoon ultimo 2015 voor een categorie materiële vaste activa de grondslag actuele waarde hanteert en als gevolg van de gewijzigde invulling van de actuele waarde de rechtspersoon in 2016 of op een latere datum kiest voor een stelselwijziging, waarbij voortaan de betreffende categorie materiële vaste activa tegen historische kostprijs wordt gewaardeerd.~~

#### **Voorgestelde wijzigingen in hoofdstuk B3 Financiële vaste activa en consolidatie**

### **B3 FINANCIËLE VASTE ACTIVA EN CONSOLIDATIE**

*Deze Richtlijn B3 (aangepast 2024) vervangt Richtlijn B3 (aangepast 2019) en is van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025.*

---

#### **B3.4 De verwerking van resultaten op intercompany-transacties**

##### **Algemeen**

401 Deze Richtlijn behandelt de verwerking van intercompany-transacties in de jaarrekening.

Onder intercompany-transacties wordt verstaan ~~een overdracht van een actief of passief tussen:~~

- ~~— groepsmaatschappijen;~~
- ~~— de deelnemende rechtspersoon en een niet-geconsolideerde deelneming van de rechtspersoon; of~~
- niet-geconsolideerde deelnemingen van de rechtspersoon onderling.
  - a. een transactie tussen groepsmaatschappijen;

- b. een transactie tussen de deelnemende rechtspersoon en een niet-geconsolideerde deelneming van de rechtspersoon; of
- c. een transactie tussen niet-geconsolideerde deelnemingen van de rechtspersoon onderling.

Dit ongeacht of dit past binnen de normale bedrijfsuitoefening van de rechtspersoon, groepsmaatschappij of deelneming waar tussenbinnen de intercompany-transactie plaatsvindt.

402 Een intercompany-transactie kan zijn:

- ~~— een overdracht van de deelnemende rechtspersoon aan een groepsmaatschappij of deelneming ('downstream sale');~~
- ~~— een overdracht van een groepsmaatschappij of deelneming aan de deelnemende rechtspersoon ('upstream sale');~~ of
- ~~— een overdracht tussen deelnemingen en/of groepsmaatschappijen onderling ('sidestream sale');~~
- een overdracht door de feitelijk beleidsbepalende respectievelijk deelnemende rechtspersoon aan een groepsmaatschappij of deelneming ('downstream sale');
- een overdracht door een groepsmaatschappij of deelneming aan de feitelijk beleidsbepalende respectievelijk deelnemende rechtspersoon ('upstream sale'); of
- een overdracht tussen deelnemingen en/of groepsmaatschappijen onderling ('sidestream sale');.

## **Voorgestelde wijzigingen in hoofdstuk B9 Verplichtingen/schulden**

### **B9 VERPLICHTINGEN/SCHULDEN**

*Deze Richtlijn B9 (aangepast 2024) vervangt Richtlijn B9 (aangepast 2020) en is van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025.*

---

#### **B9.2 Langlopende schulden**

##### ***Presentatie en toelichting***

206a Indien op balansdatum wordt voldaan aan de leningsvoorwaarden van een langlopende schuld maar wordt verwacht dat binnen 12 maanden na balansdatum niet meer zal worden voldaan aan de leningsvoorwaarden van de schuld wordt de schuld gerubriceerd als langlopend. Als alternatief is het toegestaan de schuld te rubriceren als kortlopend. Toepassing van dit alternatief wordt vermeld.

Rubricering als langlopende schuld doet recht aan het feit dat op balansdatum wordt voldaan aan de leningsvoorwaarden. Rubricering als kortlopende schuld kan het inzicht in de liquiditeit van de rechtspersoon vergroten.

## Voorgestelde wijzigingen in hoofdstuk B10 Voorzieningen en niet in de balans opgenomen verplichtingen

### B10 VOORZIENINGEN EN NIET IN DE BALANS OPGENOMEN VERPLICHTINGEN

*Deze Richtlijn B10 (aangepast 2024) vervangt Richtlijn B10 (aangepast 2022) en is van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025.*

---

#### B10.2 Niet in de balans opgenomen verplichtingen

##### *Algemeen*

201 [...] 

Voorbeelden van niet in de balans opgenomen verplichtingen zijn:

- een voorwaardelijke verplichting: de verplichting die rust op aannemers en inleners van arbeidskrachten krachtens diverse wettelijke bepalingen inzake de ‘Wet Ketenaansprakelijkheid’; een toezegging aan een afnemer van een rechtspersoon, tot uitbetaling van een vastgesteld bedrag onder de voorwaarde dat de netto-omzet van de rechtspersoon over een jaar per dat moment met een afgesproken percentage is gestegen;
- (...);
- Meerjarige financiële verplichtingen: de verplichtingen ten gevolge van operationele lease (alinea 113 van hoofdstuk B11 Leasing). erfpacht, huur, pacht, leasing;
- ~~de garantieverplichting die rust op aannemers en inleners van arbeidskrachten krachtens diverse wettelijke bepalingen inzake ketenaansprakelijkheid.~~

#### Voorgestelde wijzigingen in hoofdstuk B11 Leasing

### B11 LEASING

*Deze Richtlijn B11 (aangepast 2024) vervangt Richtlijn B11 (aangepast 2021) en is van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025.*

---

##### *Algemeen*

101 De bepalingen in deze Richtlijn zijn van toepassing op de verwerking in de jaarrekening van alle ~~huur, pacht, huurkoop, en~~ leaseovereenkomsten die door de rechtspersoon zijn aangegaan.

## Voorgestelde wijzigingen in hoofdstuk B14 Personeelsbeloningen

### B14 PERSONEELSBELONINGEN

*Deze Richtlijn B14 (aangepast 2024) vervangt Richtlijn B14 (aangepast 2019) en is van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025.*

---

#### **Inleiding**

102 De volgende vormen van personeelsbeloningen worden onderscheiden:

a. beloningen tijdens het dienstverband.

Voorbeelden zijn:

1. lonen en salarissen, premies uit hoofde van sociale verzekeringswetten, vakantiegeld, doorbetaling van loon bij ziekte en arbeidsongeschiktheid, ~~bijdragen in levensloopregelingen~~, bonusbetalingen, tantièmes, jubileumuitkeringen, doorbetaald extra verlof (zogenoeten sabbatical leave), beloningen in natura zoals huisvesting, enzovoort; en
2. aandelen of het recht aandelen te verwerven, inclusief uitkeringen waarvan het bedrag afhankelijk is van de toekomstige koers van de aandelen in het kapitaal van de rechtspersoon. Een veel voorkomende vorm hiervan betreft aandelenoptieregelingen voor personeel;

b. beloningen in de vorm van (rechten op) uitkeringen in de periode wanneer normaliter geen arbeidsprestaties meer worden verricht. Deze beloningen worden aangemerkt als beloningen in de vorm van uitkeringen na afloop van het dienstverband. Hieronder worden begrepen:

3. 1. pensioenuitkeringen; en
4. 2. uitkeringen uit hoofde van vervroegde uittredingsregelingen (VUT) en andere non-activiteitsregelingen;

c. beloningen in de vorm van ontslagvergoedingen.

## Voorgestelde wijzigingen in hoofdstuk C1 Kleine organisaties-zonder-winststreven

### 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.*

---

#### **C1.3 Presentatie en toelichting**

##### *Baten in natura*

311 Indien de organisatie baten ontvangt in de vorm van zaken of diensten en deze baten zijn niet opgenomen in de staat van baten en lasten, dan maakt zij hiervan melding in de toelichting. ~~Indien dit van belang is voor het inzicht geeft zij een indicatie van de reële waarde van deze baten.~~ Vrijwilligerswerk wordt niet financieel verantwoord. Indien vrijwilligerswerk belangrijk is voor de organisatie, maakt zij daarvan melding in het bestuursverslag.

## Voorgestelde wijzigingen in hoofdstuk D3 Handreikingen

### D3.1 HANDREIKING BIJ DE TOEPASSING VAN FISCALE WAARDERINGSGRONDSLAGEN DOOR MICRORECHTSPERSONEN

---

#### *Algemeen*

##### *Toepassingsgebied*

106 Organisaties van openbaar belang zijn uitgezonderd van de mogelijkheid om de jaarrekening op te stellen op basis van het microregime fiscale waarderingsgrondslagen (artikel 2:398 lid 7 BW). Dit geldt ook voor beleggingsentiteiten als bedoeld in artikel 2:398 lid 3 BW, en participatieondernemingen als bedoeld in artikel 2:398 lid 6 BW en pensioenfondsen (artikel 146 van de Pensioenwet).

### D3.2 HANDREIKING BIJ DE TOEPASSING VAN FISCALE WAARDERINGSGRONDSLAGEN DOOR KLEINE RECHTSPERSONEN

---

#### *Algemeen*

##### *Toepassingsgebied*

106 Organisaties van openbaar belang zijn uitgezonderd van de mogelijkheid om de jaarrekening op te stellen op basis van fiscale waarderingsgrondslagen het kleine regime (artikel 2:398 lid 7 BW). Dit geldt ook voor beleggingsentiteiten als bedoeld in artikel 2:398 lid 3 BW en pensioenfondsen (artikel 146 van de Pensioenwet) en participatieondernemingen als bedoeld in artikel 2:398 lid 6 BW.