

INHOUD

	Voorwoord	/ 19
	Afkortingen	/ 21
1	Het financiële jaarverslag	/ 23
1.1	Overzicht van het financiële jaarverslag	/ 23
1.2	Wettelijke bepalingen inzake het financiële jaarverslag	/ 23
1.2.1	Bepalingen inzake administratie algemeen	/ 24
1.3	Toepassingsgebied Titel 9 Boek 2 BW	/ 25
1.4	Richtlijnen voor de jaarverslaggeving (RJ)	/ 30
1.5	Standaarden IASB (International Accounting Standards Board)	/ 31
1.5.1	Invoering IFRS in Europa	/ 32
1.5.2	Eerste toepassing IFRS	/ 34
1.5.3	Overzicht IFRS-standaarden	/ 35
1.5.4	IFRS IC(IFRS Interpretation Committee)	/ 37
2	Basisbeginselen van de jaarrekening	/ 39
2.1	Schematische indeling	/ 39
2.2	Groottecriteria (onderscheid groot, middelgroot, klein en micro)	/ 40
2.2.1	Algemeen	/ 40
2.2.2	Mogelijkheid om een ander regime toe te passen	/ 40
2.2.3	Groottecriteria	/ 41
2.2.4	Overgang tussen klein, middelgroot en groot	/ 42
2.2.5	Verschillen tussen het regime voor grote en middelgrote ondernemingen	/ 43
2.2.6	Verschillen tussen het regime voor grote en kleine ondernemingen	/ 43
2.2.7	IFRS	/ 44
2.3	Bepalingen inzake de indeling van de jaarrekening	/ 44
2.4	Algemene bepalingen inzake het opstellen van de jaarrekening (art. 2:363 BW)	/ 45

2.4.1	Algemeen /	45
2.4.2	Toelichting op de jaarrekening /	46
2.5	Geconsolideerde jaarrekening /	46
2.5.1	Wanneer consolidatieplicht /	47
2.5.2	Vrijstellingen van consolidatieplicht /	48
2.5.3	Consolidatiekring (algemeen) /	51
2.5.4	Consolidatiekring (bijzondere situaties) /	53
2.5.5	Consolidatie /	55
2.5.6	Summiere enkelvoudige winst-en-verliesrekening bij consolidatie /	58
2.6	Vrijstellingen voor groepsmaatschappijen /	59
2.6.1	Welke rechtspersonen kunnen gebruikmaken van het groepsregime /	59
2.6.2	Eisen aan het financieel verslag bij art. 2:403 BW /	59
2.6.3	Voorwaarden voor de toepassing van art. 2:403 BW /	60
2.6.4	Intrekking of beëindiging van de aansprakelijkstelling (belangrijk bij de verkoop van groepsmaatschappijen) /	62
2.7	Jaarrekeningmodellen voor NV's en BV's /	63
2.7.1	Toepassing /	63
2.7.2	Bepalingen inzake het gebruik van de modellen /	64
3	Enige formele aspecten rondom de jaarrekening /	71
3.1	Termijnen van opstellen bestuursverslag, jaarrekening en overige gegevens /	71
3.2	Ondertekening en datering /	75
3.3	Accountantscontrole /	76
3.3.1	Welke ondernemingen moeten hun jaarrekening laten controleren /	76
3.3.2	Benoeming en ontslag accountant /	77
3.3.3	Taak van de accountant (art. 2:393 BW) /	78
3.3.4	Verslag door de accountant en vaststelling jaarrekening /	78
3.3.5	Sancties niet-naleven van de wettelijke controleplicht /	80
3.4	Openbaarmaking door deponering van het financiële jaarverslag /	80
3.4.1	Welke ondernemingen moeten hun financieel verslag deponeren bij het handelsregister? /	80
3.4.2	Inhoud te deponeren financieel verslag /	81
3.4.3	Informatie, op te nemen in de jaarrekening of neer te leggen bij het handelsregister /	83
3.4.4	Deponeringstermijnen /	83

Inhoud

3.4.5	Vormvoorschriften te deponeren financieel verslag /	84
3.4.6	Wijze van deponeren /	84
3.4.7	Gebeurtenissen na vaststelling (en deponering) jaarrekening /	85
3.4.8	Sancties bij niet (tijdig) deponeren /	85
3.5	Andere wijzen van openbaarmaking /	86
3.5.1	Algemeen /	86
3.5.2	Volledige versie van het financiële verslag of de jaarrekening /	86
3.5.3	Verkorte versie van het financiële verslag of de jaarrekening /	87
3.5.4	Internet /	88
3.5.5	Sancties bij niet-naleving andere openbaarmakingsvoorwaarden /	88
3.6	De jaarrekeningprocedure /	88
3.6.1	Algemeen /	88
3.6.2	Aard van de bezwaren /	88
3.6.3	Termijn van verzoekschriftprocedure /	88
3.6.4	Belanghebbende /	89
3.6.5	Overzicht arresten /	89
3.7	Aansprakelijkheid /	89
3.7.1	Algemeen /	89
3.7.2	Aansprakelijkheid voor het financiële verslag /	90
3.7.3	Aansprakelijkheid bij boedeltekort /	90
3.7.4	Economische delicten /	92
4	Algemene grondslagen /	93
4.1	Algemeen – Stramien /	93
4.2	Doelstellingen en uitgangspunten /	94
4.2.1	Doelstellingen /	94
4.2.2	Uitgangspunten /	94
4.3	Criteria voor opname en vermelding van gegevens /	98
4.3.1	Definiëring activa, vreemd vermogen en eigen vermogen /	98
4.3.2	Verwerken van activa en posten van het vreemd vermogen (RJ 115) /	98
4.3.3	De weergave van de economische realiteit van transacties (RJ 115.106 t/m 112) /	99
4.3.4	Vergelijkbaarheid /	100
4.3.5	Relevantie van posten (materialiteit) /	100
4.3.6	Verrekenen en salderen /	102
4.4	Waarderingsgrondslagen /	102

4.4.1	Algemeen / 102
4.4.2	Prijsgroondslagen / 104
4.4.3	Herziening van het Conceptual Framework / 107
4.5	Bijzondere waardeverminderingen van vaste activa / 109
4.5.1	Algemeen / 109
4.5.2	RJ 121 inzake het onderkennen van bijzondere waardeverminderingen / 109
4.5.3	Bepaling van de realiseerbare waarde / 111
4.5.4	Bepaling van de realiseerbare waarde via kasstroomgenererende eenheid / 114
4.5.5	Terugneming van een bijzonder waardeverminderingsverlies / 119
4.5.6	In de toelichting op te nemen informatie (RJ 121.8) / 121
4.6	Prijsgroondslag vreemde valuta (RJ 122) / 122
4.6.1	Algemeen / 122
4.6.2	Transacties (met buitenlandse wederpartijen) in vreemde valuta / 123
4.6.3	Bedrijfsuitoefening in het buitenland / 125
4.7	Algemene bepalingen resultaat / 130
4.8	Stelselwijzigingen / 132
4.8.1	Soorten stelselwijziging / 132
4.8.2	Redenen voor een stelselwijziging / 133
4.8.3	Verwerking van de effecten / 133
4.8.4	Vergelijkende cijfers / 134
4.8.5	Meerjarenoverzichten / 135
4.8.6	Informatie op te nemen in de toelichting / 135
4.8.7	IFRS / 136
4.9	Schattingswijzigingen (RJ 145 en IAS 8) / 136
4.10	Fouterstel (RJ 150) / 137
4.11	Gebeurtenissen na balansdatum / 138
4.11.1	Onderscheid tussen gebeurtenissen na balansdatum / 138
4.12	Toelichting op de jaarrekening / 141
5	De jaarrekening per post / 143
5.1	Immateriële vaste activa / 143
5.1.1	Specificatie balanspost en toelichting op indeling / 144
5.1.2	Op te nemen in de toelichting / 148
5.1.3	Waardering / 152
5.1.4	Afwijkende bepalingen geconsolideerde en te deponeren jaarrekening grote ondernemingen / 156

Inhoud

- 5.1.5 Afwijkende bepalingen te deponeren enkelvoudige en geconsolideerde jaarrekening middelgrote ondernemingen / 156
- 5.1.6 Afwijkende bepalingen micro en kleine ondernemingen (zowel in jaarrekening als te deponeren balans) / 157
- 5.1.7 Afwijkingen IFRS (o.a. IAS 38) / 157
- 5.2 Materiële vaste activa / 158
 - 5.2.1 Specificatie balanspost en toelichting op indeling / 158
 - 5.2.2 Op te nemen in de toelichting / 160
 - 5.2.3 Waardering materiële vaste activa m.u.v. vastgoedbeleggingen (zie 5.2.5) en leasing (zie 5.2.4) / 167
 - 5.2.4 Leasing / 175
 - 5.2.5 Vastgoedbeleggingen / 186
 - 5.2.6 Afwijkende bepalingen geconsolideerde en te deponeren jaarrekening grote ondernemingen / 189
 - 5.2.7 Afwijkende bepalingen te deponeren enkelvoudige en geconsolideerde jaarrekening middelgrote ondernemingen / 189
 - 5.2.8 Afwijkende bepalingen jaarrekening en te deponeren balans kleine ondernemingen / 189
 - 5.2.9 Afwijkingen t.o.v. IAS 16 (Property, plant and equipment), IAS 40 (Investment property), en IAS 23 (Borrowing costs) / 189
- 5.3 Financiële vaste activa / 190
 - 5.3.0 Hoofdlijnen / 190
 - 5.3.1 Toelichting op begrippen groepsmaatschappijen – dochtermaatschappijen – deelnemingen – buiten de groep staande verbonden maatschappijen – joint ventures / 191
 - 5.3.2 Fusies en overnames / 201
 - 5.3.3 Specificatie balanspost en inhoud van posten van de balansindeling (Besluit modellen jaarrekening voor NV's en BV's) / 218
 - 5.3.4 Op te nemen in de toelichting / 219
 - 5.3.5 Waardering deelnemingen en overige effecten / 229
 - 5.3.6 Waardering vorderingen onder de financiële vaste activa / 239
 - 5.3.7 Afwijkende bepalingen geconsolideerde jaarrekening (zowel voor grote als middelgrote ondernemingen) / 240
 - 5.3.8 Afwijkende bepalingen te deponeren enkelvoudige en geconsolideerde jaarrekening middelgrote ondernemingen / 240

5.3.9	Afwijkende bepalingen jaarrekening en te deponeren balans kleine ondernemingen /	240
5.3.10	IFRS /	241
5.4	Vorraden en onderhanden projecten /	241
5.4.1	Specificatie balanspost (Besluit modellen jaarrekening) voor NV's en BV's /	242
5.4.2	Op te nemen in de toelichting /	243
5.4.3	Waarderingsgrondslagen /	244
5.4.4	Onderhanden projecten in opdracht van derden (zie ook RJ 221) /	248
5.4.5	Afwijkende bepalingen geconsolideerde jaarrekening grote en middelgrote ondernemingen /	254
5.4.6	Afwijkende bepalingen te deponeren jaarrekening middelgrote ondernemingen /	255
5.4.7	Afwijkende bepalingen jaarrekening en te deponeren balans kleine ondernemingen /	255
5.4.8	Afwijkingen IFRS /	255
5.5	Vorderingen (art. 2:370 BW) /	257
5.5.1	Specificatie balanspost (Besluit modellen jaarrekening) voor NV's en BV's /	257
5.5.2	Toelichting op indeling van de balansposten /	258
5.5.3	Op te nemen in de toelichting /	259
5.5.4	Waardering /	261
5.5.5	Afwijkende bepalingen geconsolideerde jaarrekening grote en middelgrote ondernemingen /	264
5.5.6	Afwijkende bepalingen te deponeren jaarrekening middelgrote ondernemingen /	264
5.5.7	Afwijkende bepalingen jaarrekening en te deponeren balans kleine ondernemingen /	265
5.5.8	Verdere afwijkingen met IFRS /	265
5.6	Effecten /	265
5.6.1	Specificatie balanspost en toelichting (Besluit modellen jaarrekening) voor NV's en BV's /	265
5.6.2	Op te nemen in de toelichting /	266
5.6.3	Waardering RJ /	267
5.6.4	Afwijkende bepalingen geconsolideerde jaarrekening grote en middelgrote ondernemingen /	269
5.6.5	Afwijkende bepalingen te deponeren jaarrekening middelgrote ondernemingen /	270
5.6.6	Afwijkende bepalingen jaarrekening en te deponeren balans kleine ondernemingen /	270
5.6.7	IFRS /	270

Inhoud

5.7	Liquide middelen / 270
5.7.1	Specificatie balanspost en algemene toelichting / 270
5.7.2	Op te nemen in de toelichting / 271
5.7.3	Waardering / 271
5.7.4	Afwijkende bepalingen te deponeren jaarrekening middelgrote ondernemingen / 272
5.7.5	Afwijkende bepalingen jaarrekening en te deponeren balans kleine ondernemingen / 272
5.7.6	IFRS / 272
5.8	Eigen vermogen / 272
5.8.1	Specificatie balanspost (Besluit modellen jaarrekening) voor NV's en BV's en toelichting enkelvoudige jaarrekening / 273
5.8.2	Toelichting op de posten van het eigen vermogen / 277
5.8.3	Op te nemen in de toelichting / 287
5.8.4	Winstuitkeringen, tussentijdse dividenden en inkoop eigen aandelen / 298
5.8.5	Afwijkende bepalingen middelgrote en kleine ondernemingen / 301
5.8.6	IFRS / 301
5.9	Overheidssubsidies / 302
5.9.1	Algemeen (RJ 274) / 302
5.9.2	Toelichting / 305
5.9.3	IFRS / 306
5.10	Voorzieningen / 306
5.10.1	Specificatie balanspost (Besluit modellen jaarrekening) voor NV's en BV's / 306
5.10.2	Algemeen / 306
5.10.3	Op te nemen in de toelichting / 308
5.10.4	Waardering, omvang en verwerking / 310
5.10.5	Specifieke soorten voorzieningen / 313
5.10.6	Afwijkende bepalingen geconsolideerde en te deponeren jaarrekening middelgrote en grote ondernemingen / 321
5.10.7	Afwijkende bepalingen jaarrekening en te deponeren balans kleine ondernemingen / 321
5.11	Langlopende schulden (nog voor meer dan een jaar) / 321
5.11.1	Specificatie balanspost (Besluit modellen jaarrekening) voor NV's en BV's / 322
5.11.2	Toelichting op de posten / 323
5.11.3	Op te nemen in de toelichting / 325
5.11.4	Waardering / 329
5.11.5	Afwijkende bepalingen geconsolideerde jaarrekening / 329

5.11.6	Afwijkende bepalingen te deponeren jaarrekening middelgrote ondernemingen / 329
5.11.7	Afwijkende bepalingen jaarrekening en te deponeren balans kleine ondernemingen / 330
5.11.8	IFRS / 331
5.12	Kortlopende schulden (ten hoogste één jaar) / 331
5.12.1	Specificatie balanspost (Besluit modellen jaarrekening) voor NV's en BV's / 332
5.12.2	Toelichting op de posten / 332
5.12.3	Op te nemen in de toelichting / 334
5.12.4	Waardering / 336
5.12.5	Afwijkende bepalingen geconsolideerde jaarrekening / 337
5.12.6	Afwijkende bepalingen te deponeren jaarrekening middelgrote ondernemingen / 337
5.12.7	Afwijkende bepalingen jaarrekening en te deponeren balans kleine ondernemingen / 338
5.12.8	IFRS / 338
5.13	Pensioenen en belastingen / 338
5.13.1	Pensioenen / 338
5.13.2	Belastingen naar de winst / 361
5.14	Niet uit de balans blijvende verplichtingen en activa / 376
5.14.1	Balanspost / 376
5.14.2	Voorwaardelijke verplichtingen / 376
5.14.3	Niet-verwerkte verplichtingen / 377
5.14.4	Voorbeelden voorwaardelijke en niet-verwerkte verplichtingen / 377
5.14.5	Belangrijke (meerjarige) verplichtingen (art. 2:381 BW) / 378
5.14.6	Niet in de balans opgenomen activa / 378
5.14.7	Op te nemen in de toelichting voor grote en middelgrote ondernemingen / 379
5.14.8	Op te nemen in de toelichting voor kleine ondernemingen / 380
5.14.9	IFRS / 381
5.14.10	Afwijkende bepalingen geconsolideerde jaarrekening / 381
5.15	Verplichtingen uit financiële instrumenten / 381
5.15.1	Algemeen / 381
5.15.2	Begripsbepaling en toepassingsgebied / 382
5.15.3	Activering (recognition) en passivering en van de balans verwijderen (derecognition) / 385
5.15.4	Saldering / 387

Inhoud

5.15.5	Presentatie in de balans en de winst-en-verliesrekening / 388
5.15.6	Waardering en resultaatbepaling / 393
5.15.7	Hedge accounting / 402
5.15.8	Informatie in de toelichting / 413
5.15.9	Voorbeelden financiële instrumenten (derivaten) / 418
5.16	Overige in de toelichting op te nemen informatie / 419
5.16.1	Kasstroomoverzicht (KSO) / 419
5.16.2	Concessiedienstverlening (RJ 221 en 390) / 421
5.16.3	Beëindiging van bedrijfsactiviteiten / 423
5.16.4	Niet in de balans opgenomen regelingen / 423
5.16.5	Transacties met verbonden partijen / 425
5.17	Winst-en-verliesrekening / 427
5.17.1	Indeling van de winst-en-verliesrekening / 427
5.17.2	Afwijkende bepalingen kleine ondernemingen / 429
5.17.3	Summiere enkelvoudige winst-en-verliesrekening bij consolidatie / 429
5.17.4	Algemene grondslagen / 430
5.17.5	Bijzondere baten en lasten / 430
5.17.6	Overzicht van het totaalresultaat van de rechtspersoon (RJ 265) / 432
5.17.7	Verwerking van resultaten op intercompany transacties / 435
5.18	Netto-omzet (model E) / 440
5.18.1	Opbrengsten / 441
5.18.2	Op te nemen in de toelichting / 446
5.18.3	Afwijkende bepalingen voor middelgrote en kleine ondernemingen / 450
5.19	Overige opbrengstcomponenten (model E) / 450
5.19.1	Samenstelling / 450
5.19.2	Op te nemen in de toelichting / 451
5.20	Som der bedrijfslasten (model E) / 451
5.20.1	Specificatie / 451
5.20.2	Op te nemen in de toelichting / 455
5.20.3	Waarderingsgrondslagen / 467
5.20.4	Afwijkende bepalingen voor geconsolideerde jaarrekening / 467
5.21	Financiële baten en lasten / 467
5.21.1	Specificatie / 467
5.21.2	Toelichting op de posten / 468
5.21.3	Op te nemen in de toelichting / 472
5.21.4	Waardering / 473

5.21.5	Afwijkende bepalingen enkelvoudige jaarrekening /	473
5.22	Belastingen resultaat uit gewone bedrijfsuitoefening /	473
5.22.1	Specificatie en algemeen /	473
5.22.2	Berekening van belastingdruk /	474
5.22.3	Mutatie belastinglatentie /	474
5.22.4	Op te nemen in de toelichting /	475
5.22.5	Afwijkende bepalingen enkelvoudige jaarrekening /	476
5.23	Aandeel in resultaat van ondernemingen waarin wordt deelgenomen /	476
5.23.1	Algemeen /	476
5.24	Aandeel van derden in resultaat geconsolideerde maatschappijen /	476
5.24.1	Algemeen /	476
5.25	Winst-en-verliesrekening (model F) /	477
5.25.1	Kostprijs van de omzet, verkoopkosten, algemene beheerskosten en overige bedrijfsopbrengsten, alleen voor grote ondernemingen /	477
5.25.2	Op te nemen in de toelichting /	478
5.26	Model I, middelgrote en kleine ondernemingen /	478
5.26.1	Brutomarge (model I) /	478
5.27	Model J /	479
5.28	Winstbestemming-verliesverwerking /	479
5.29	Winstbewijzen /	479
6	Bestuursverslag en overige gegevens /	481
6.1	Bestuursverslag en verslag commissarissen /	481
6.1.1	Verplichting schriftelijk bestuursverslag overeenkomstig Titel 9 Boek 2 BW /	481
6.1.2	Op welke rechtspersonen heeft het bestuursverslag betrekking /	482
6.1.3	Inhoud van het bestuursverslag (o.a. art. 2:391.1 en 2 BW en corporate governance code) /	482
6.1.4	Extra eisen aan bestuursverslag als gevolg van de overnamerichtlijn /	491
6.1.5	Vormvereisten /	493
6.1.6	Verslag raad van commissarissen /	494
6.1.7	Voorschriften IFRS /	495
6.1.8	Verslag van betalingen aan overheden /	496
6.2	Overige gegevens /	497
6.2.1	Algemeen /	497
6.2.2	Welke rechtspersonen dienen de Overige gegevens te verstrekken /	497

Inhoud

6.2.3	Te verstrekken informatie onder de Overige gegevens /	498
6.2.4	IFRS /	500
6.3	Juridische fusie en juridische splitsing /	500
6.3.1	Juridische fusie /	500
6.3.2	Juridische splitsing /	501
6.4	Structuurregime /	503
6.4.1	Wanneer van toepassing /	503
6.4.2	Afhankelijke maatschappij /	504
6.4.3	Gevolgen van het volledige structuurregime /	504
6.4.4	Verzwakte (gemitigeerde) structuurregime /	504
6.4.5	Vrijstellingen /	505
6.4.6	Ontheffing /	506
7	Bijzondere bedrijfstakken /	507
7.1	Welke bijzondere bedrijfstakken /	507
7.1.1	Wet op het financieel toezicht (Wft) /	507
7.2	Beleggingsentiteiten /	508
7.2.1	Definiëring beleggingsentiteiten /	508
7.2.2	Icbe-beleggingsentiteiten /	508
7.2.3	Toezichtbepalingen voor beleggingsentiteiten /	509
7.2.4	Afwijkende bepalingen in Titel 9 voor beleggingsentiteiten /	510
7.2.5	IFRS /	510
7.3	Participatiemaatschappijen /	510
7.3.1	Onderscheid participatiemaatschappijen – beleggingsentiteiten /	510
7.3.2	Afwijkende bepalingen in Titel 9 voor participatiemaatschappijen /	510
7.4	Verzekeraars /	511
7.4.1	Algemeen /	511
7.4.2	Verzekeraars en verslaggeving /	512
7.4.3	Jaarrekening verzekeraars indien IFRS niet wordt toegepast /	512
7.4.4	IFRS /	513
7.5	Kredietinstellingen /	513
7.5.1	Algemeen /	513
7.5.2	Jaarrekeningvoorschriften /	514
7.5.3	IFRS /	514
7.6	Zorginstellingen /	515
7.7	Toegelaten instellingen volkshuisvesting (woningcorporaties) /	515
7.8	Advocaten en notarissen /	516

7.9	Fondsenwervende instellingen /	516
7.10	Effectenuitgevende instellingen /	517
7.11	Pensioen- en spaarfondsen /	517
7.11.1	Algemeen /	517
7.11.2	Regelgeving RJ 610 en IFRS /	518
7.12	Bejaardenoorden /	519
7.13	Commerciële stichtingen en verenigingen /	519
7.14	Organisaties zonder winststreven /	520
7.15	Onderwijsinstellingen /	522
7.16	Microrechtspersonen /	523
7.16.1	De jaarrekening van microrechtspersonen: commerciële grondslagen /	523
7.16.2	De jaarrekening van microrechtspersonen: fiscale grondslagen /	526
8	Bijzondere onderwerpen en actualiteiten /	533
8.1	Informatie m.b.t. de jaarrekening aan de ondernemingsraad /	533
8.1.1	Algemeen /	533
8.1.2	Te bespreken financieel verslag /	533
8.1.3	Bijdrage tot het gezamenlijk resultaat /	533
8.1.4	Geconsolideerde jaarrekening /	533
8.1.5	Groepsregime /	534
8.1.6	Micro-, kleine en middelgrote ondernemingen /	534
8.1.7	Gebeurtenissen na de vaststelling van de jaarrekening /	534
8.1.8	Ondernemingen zonder ondernemingsraad /	534
8.2	Kerncijfers, kengetallen en meerjarenoverzichten /	535
8.2.1	Algemeen /	535
8.2.2	Wijze van opstellen (RJ 430) /	535
8.2.3	Winst per aandeel /	536
8.3	Wet computercriminaliteit /	544
8.3.1	Inhoud van de wet /	544
8.3.2	Voorwaarden voor het strafbaar zijn van feiten en consequenties /	544
8.3.3	Verslag van accountant /	545
8.3.4	Wet computercriminaliteit III /	545
8.4	Bewaarverplichtingen /	545
8.4.1	Algemeen /	545
8.4.2	Onderscheid /	545
8.4.3	Welke gegevens moeten bewaard worden /	546
8.4.4	Bewaartermijn /	546

Inhoud

- 8.4.5 Bewaren op andere gegevensdragers
(overbrengingsregeling) / 546
- 8.4.6 Afspraken met de Belastingdienst / 547
- 8.5 Tussentijdse berichten / 547
 - 8.5.1 Algemeen / 547
 - 8.5.2 Begripsbepaling en uitgangspunten / 548
 - 8.5.3 Minimuminhoud / 549
 - 8.5.4 IFRS / 551
- 8.6 Milieujaarverslag / 551
 - 8.6.1 Verplicht milieujaarverslag / 551
 - 8.6.2 Vrijwillig opgestelde milieuverslagen / 551
- 8.7 Corporate Governance Code / 552
 - 8.7.1 Ontstaan van de Corporate Governance Code en
ontwikkelingen sindsdien / 552
 - 8.7.2 Algemeen / 553
 - 8.7.3 In bestuursverslag op te nemen informatie / 554
- 8.8 Fiscale grondslagen voor micro-rechtspersonen of kleine
rechtspersonen / 559
- 8.9 Jaarrekening op basis van liquidatiegrondslagen / 566

Bijlagen / 573

Trefwoordenregister / 585

Register wetsartikelen / 593

Voorwoord

Dit jaarrekeningmemo is niet meer dan een zo beknopt mogelijke, overzichtelijke en goed toegankelijke samenvatting van ingewikkelde regelgeving, waarover vele duizenden pagina's zijn geschreven. Met als gebruikers voor ogen allen die betrokken zijn bij het opstellen, controleren of bestuderen van jaarrekeningen.

Elk jaar wordt een nieuwe, aan de ontwikkelingen aangepaste versie gepubliceerd. Deze twintigste editie is geschreven voor het boekjaar 2018.

Dit jaarrekeningmemo pretendeert slechts een handleiding te zijn voor gewone situaties. Ingewikkelde of zeer bijzondere situaties zijn veelal wel aangegeven, doch vragen dat u als lezer een beroep doet op meer specifieke literatuur, zoals het Compendium voor de Jaarrekening van uitgeverij Wolters Kluwer waarnaar in dit boekje wordt verwezen, of een ter zake deskundige.

'Accountancy is a language of business' staat al vele jaren in dit voorwoord. Zoals het altijd is geweest: regels gaan verder dan de jaarrekening en trekken hun sporen door de maatschappij, waarbij geldt dat nieuwe regels de realiteit niet veranderen maar in veel gevallen wel het gedrag. En nog steeds is de regelgeving zowel nationaal als internationaal volop in beweging.

Ondanks een aparte uitgave voor de micro- en kleine rechtspersonen van de RJ blijft de regelgeving voor niet-beursgenoteerde ondernemingen, van (zeer) klein tot groot, complex. Dit komt met name omdat in de regelgeving weinig of zelden voorkomende complexe situaties zeer uitvoerig worden behandeld, waardoor het zicht op en het inzicht in de hoofdlijnen en daarmee de toegankelijkheid van de regelgeving geweld wordt aangedaan.

De in dit memo weergegeven opvattingen, voor zover daar sprake van is, komen geheel voor rekening van de schrijfster.

Sonja Visser

Amersfoort,
juli 2018

Afkortingen

AFM	Autoriteit Financiële Markten
AWR	Algemene wet inzake rijksbelastingen
BAW	Besluit actuele waarde
BMJ	Besluit modellen jaarrekening
BV	Besloten Vennootschap
BW	Burgerlijk Wetboek
Comp.	Compendium voor de jaarrekening (Kluwer)
CV	Commanditaire Vennootschap
DNB	De Nederlandsche Bank NV
FBV	Formeel buitenlandse vennootschap
IFRS	International Financial Reporting Standards
MvT	Memorie van toelichting
NBA	Nederlandse Beroepsvereniging Accountants
NV	Naamloze Vennootschap
OOB	Organisatie van Openbaar Belang
PW	Pensioenwet
RJ	Raad voor de jaarverslaggeving
RJ	Richtlijnen voor de jaarverslaggeving
SME	Small and Medium sized Entities
VOF	Vennootschap onder firma
WED	Wet op de Economische Delicten
Wft	Wet op het financieel toezicht
WNT	Wet Normering Topfunctionarissen
WOR	Wet ondernemingsraden
Wtfv	Wet toezicht financiële verslaggeving
WvK	Wetboek van Koophandel
WvS	Wetboek van Strafrecht

1 **Het financiële jaarverslag**

1.1 **Overzicht van het financiële jaarverslag**

Zie ook Comp. 2.1.1.

Onder de term financiële jaarverslag wordt begrepen:

- bestuursverslag, soms aangeduid als directieverslag;
- jaarrekening, bestaande uit de (enkelvoudige) balans, de winst-en-verliesrekening en de daarbij behorende toelichtingen en indien van toepassing de geconsolideerde balans en geconsolideerde winst-en-verliesrekening met daarbij behorende toelichtingen;
- overige gegevens, waaronder mede begrepen indien van toepassing de controleverklaring bij de jaarrekening.

Naast bovenstaande kan op grond van statutaire bepalingen of op grond van de Corporate Governance Code nog een schriftelijk verslag van commissarissen deel uitmaken van het financiële jaarverslag.

De eisen m.b.t. de inhoud en openbaarmaking van het financiële jaarverslag variëren, afhankelijk van de rechtsvorm, de grootte en de aard van de onderneming.

De periode, waarop het verslag betrekking heeft, is meestal een twaalfmaandsperiode. De wet wijst het kalenderjaar aan, tenzij statutair een andere boekjaar is aangewezen (bijv. 1 april tot en met 31 maart). Afwijkende (kortere of langere) boekjaren kunnen slechts voorkomen bij oprichting (dit is in de oprichtingsakte geregeld) of bij een statutaire wijziging van het boekjaar. Een dergelijke statutaire wijziging kan overigens slechts in het lopende boekjaar worden gedaan. Een boekjaar kan niet met terugwerkende kracht (dus na afloop van het boekjaar) worden gewijzigd.

1.2 **Wettelijke bepalingen inzake het financiële jaarverslag**

De voorschriften voor de totstandkoming van het financiële jaarverslag, o.a. m.b.t. opstellen, ondertekenen, ter inzage leggen en vaststel-

len van de jaarrekening, zijn vrijwel geheel opgenomen in Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek:

- Titel 1: Algemene bepalingen
- Titel 2: Verenigingen
- Titel 3: Coöperaties en onderlinge waarborgmaatschappijen
- Titel 4: NV's
- Titel 5: BV's
- Titel 6: Stichtingen
- Titel 9: De jaarrekening en het bestuursverslag.

Voor vennootschappen die werkzaam zijn in bepaalde bedrijfstakken, zoals bijv. kredietinstellingen, verzekeraars, beleggingsentiteiten en beleggingsondernemingen (eerst effectenuitgevende instellingen genaamd) gelden nog aanvullende eisen. Voor deze bijzondere bedrijfstakken gelden vaak (ook nog) de bepalingen uit de Wet op het financieel toezicht.

Een afzonderlijke regeling voor de Europese economische samenwerkingsverbanden (Eesv) is opgenomen in de Verordening en in de Wet d. d. 28 juni 1989. Daarnaast bestaat tevens voor de Europese Naamloze Vennootschap (Societas Europaea of SE), die sedert oktober 2004 kan worden opgericht volgens een Europees statuut, een afzonderlijke regeling, waarbij voor in Nederland gevestigde SE's grotendeels de Nederlandse regels voor NV's van toepassing zijn. Sinds augustus 2006 kan de Europese Coöperatieve Vennootschap (SCE) worden opgericht. Ook voor de SCE geldt dat de Nederlandse jaarrekeningverplichtingen die gelden voor NV's volledig van toepassing zijn. Gezien het (nog) weinig voorkomen van Eesv, SE en SCE wordt hieraan geen nadere aandacht besteed. Voor nadere informatie inzake de Eesv zie Comp. 1.6.2. Voor nadere informatie inzake de SCE zie Comp 1.6.5. Wat betreft de jaarrekeningplichten worden in ieder geval de SE en de SCE beheerst door het recht van de lidstaat waar de statutaire zetel gevestigd is. Een SE of SCE met statutaire zetel in Nederland is dus onderworpen aan de Nederlandse wettelijke bepalingen inzake de jaarrekening.

De toepasselijke artikelen t.a.v. administreren worden hierna weergegeven. Inzake de procedure van vaststellen en deponeren van de jaarrekening wordt verwezen naar hoofdstuk 3.

1.2.1 **Bepalingen inzake administratie algemeen**

Ondernemer

Art. 3:15i BW

1. Een ieder die een bedrijf of zelfstandig een beroep uitoefent, is verplicht van zijn vermogenstoestand en van alles betreffende

zijn bedrijf of beroep, naar de eisen van dat bedrijf of beroep, op zodanige wijze een administratie te voeren en de daartoe behorende boeken, bescheiden en andere gegevensdragers op zodanige wijze te bewaren, dat te allen tijde zijn rechten en verplichtingen kunnen worden gekend.

2. De leden 2 tot en met 4 van art. 10 van Boek 2 zijn van overeenkomstige toepassing (zie hieronder).

Bepalingen inzake administratie rechtspersonen

Art. 2:10 BW

1. Het bestuur is verplicht van de vermogenstoestand van de rechtspersoon en van alles betreffende de werkzaamheden van de rechtspersoon, naar de eisen die voortvloeien uit deze werkzaamheden, op zodanige wijze een administratie te voeren en de daartoe behorende boeken, bescheiden en andere gegevensdragers op zodanige wijze te bewaren, dat te allen tijde de rechten en verplichtingen van de rechtspersoon kunnen worden gekend.
2. Onverminderd het bepaalde in de volgende titels is het bestuur verplicht jaarlijks binnen zes maanden na afloop van het boekjaar de balans en de staat van baten en lasten van de rechtspersoon te maken en op papier te stellen. (Voor nadere bijzonderheden per rechtsvorm zie hoofdstuk 3.)
3. Het bestuur is verplicht de in de leden 1 en 2 bedoelde boeken, bescheiden en andere gegevensdragers gedurende zeven jaren te bewaren. (Zie ook 8.4.)
4. De op een gegevensdrager aangebrachte gegevens, uitgezonderd de op papier gestelde balans en staat van baten en lasten, kunnen op een andere gegevensdrager worden overgebracht en bewaard, mits de overbrenging geschiedt met juiste en volledige weergave der gegevens en deze gedurende de volledige bewaartijd beschikbaar zijn en binnen redelijke tijd leesbaar kunnen worden gemaakt.

Art. 2:10a BW

- Het boekjaar van een rechtspersoon is het kalenderjaar indien in de statuten geen ander boekjaar is aangewezen.

1.3 Toepassingsgebied Titel 9 Boek 2 BW

Inzake het toepassingsgebied kan een onderscheid worden gemaakt tussen:

- A. Beursgenoteerde ondernemingen die IFRS verplicht toepassen voor de geconsolideerde jaarrekening (waarop de EU-verordening inzake IFRS van toepassing is; zie 1.5.1) en IFRS eveneens toepassen voor de enkelvoudige jaarrekening en slechts beperkt de bepalingen van Titel 9 Boek 2 BW (zie hierna);

- B. Beursgenoteerde ondernemingen die IFRS verplicht toepassen voor de geconsolideerde jaarrekening, waarop de EU-verordening inzake IFRS van toepassing is (zie 1.5.1) en slechts beperkt de bepalingen van Titel 9 Boek 2 BW (zie hierna) en die de enkelvoudige jaarrekening opstellen overeenkomstig de bepalingen van Titel 9 Boek 2 BW. Bij deze mogelijkheid bestaat nog de optie ingevolge art. 2:362.8 BW om de enkelvoudige jaarrekening op te stellen volgens de waarderingsgrondslagen die in de geconsolideerde jaarrekening zijn toegepast. Deze optie (combinatie 3 genoemd) is opgenomen om het mogelijk te maken dat tussen het eigen vermogen en resultaat volgens de enkelvoudige jaarrekening en geconsolideerde jaarrekening geen verschillen ontstaan. Voor nadere informatie wordt verwezen naar RJ 100.107;
- C. Ondernemingen die IFRS vrijwillig toepassen voor zowel de geconsolideerde jaarrekening (waarop de EU-verordening inzake IFRS van toepassing is; zie 1.5.1) als de enkelvoudige jaarrekening en slechts beperkt de bepalingen van Titel 9 Boek 2 BW (zie hierna);
- D. Ondernemingen die IFRS vrijwillig toepassen voor alleen de geconsolideerde jaarrekening, waarop de EU-verordening inzake IFRS van toepassing is (zie 1.5.1) en slechts beperkt de bepalingen van Titel 9 Boek 2 BW (zie hierna) en die de enkelvoudige jaarrekening opstellen overeenkomstig de bepalingen van Titel 9 Boek 2 BW. Ook hier bestaat de optie de enkelvoudige jaarrekening al dan niet op te stellen volgens de waarderingsgrondslagen die in de geconsolideerde jaarrekening zijn toegepast. Voor nadere informatie zie de onder B genoemde toelichting.
- E. Grote en middelgrote ondernemingen, die geen IFRS toepassen en waarop Titel 9 Boek 2 BW van toepassing is en waarop de Richtlijnen voor grote en middelgrote rechtspersonen van de RJ aansluiten;
- F. Kleine ondernemingen, die geen IFRS toepassen en waarop Titel 9 Boek 2 BW van toepassing is en waarop de afzonderlijke Richtlijnen voor kleine rechtspersonen van de RJ aansluiten;
- G. Kleine ondernemingen die fiscale waarderingsgrondslagen gebruiken (zie 8.8).
- H. Micro-ondernemingen (zie 2.2.3).

Art. 2:362.8 BW bepaalt verder dat bij toepassing van IFRS alle vastgestelde en goedgekeurde IFRS-standaarden van toepassing zijn en dat het niet is toegestaan om de enkelvoudige jaarrekening op te stellen volgens IFRS en de geconsolideerde jaarrekening volgens Titel 9 Boek 2 BW.

Binnen bovenstaande toepassingsgebieden is Titel 9 Boek 2 BW van toepassing op:

- NV's en BV's.
- Coöperaties en onderlinge waarborgmaatschappijen.
- Kredietinstellingen, ongeacht hun rechtsvorm.
- VOF en CV waarvan alle vennoten die volledig jegens schuldeisers aansprakelijk zijn voor de schulden, kapitaalvennootschappen naar buitenlands recht zijn.
- Verenigingen en stichtingen, die een onderneming van een bepaalde omvang in stand houden en die ingevolge de Handelsregisterwet moet worden ingeschreven.
Het in stand houden van een onderneming is niet nader in de wet gedefinieerd. Uit de wetsgeschiedenis en rechtspraak kan worden afgeleid dat hiervan sprake is indien op commerciële wijze wordt deelgenomen aan het economische verkeer.
Titel 9 Boek 2 BW is alleen van toepassing indien gedurende twee opeenvolgende boekjaren de (geconsolideerde) netto-omzet uit commerciële activiteiten meer dan € 6 miljoen (zie ook 7.13) heeft bedragen. Commerciële stichtingen en verenigingen, die onder een andere wettelijke regeling vallen (bijv. woningcorporaties en ziekenhuizen) vallen niet onder deze verplichting.
- Formeel buitenlandse vennootschappen (FBV), zijnde naar buitenlands recht opgerichte rechtspersoonlijkheid bezittende vennootschappen, die hun werkzaamheden (nagenoeg) geheel in Nederland verrichten en geen werkelijke band hebben met het land waar deze zijn opgericht, behoudens buitenlandse vennootschappen die zijn opgericht naar het recht van een lidstaat binnen de EU, danwel naar het recht van een staat die partij is bij de Overeenkomst van de Europese Economische Ruimte. Een voorbeeld van FBV betreft de Delaware corporation en de Antilliaanse BV/NV.

Voor bepaalde rechtspersonen gelden daarnaast aanvullende c.q. afwijkende voorschriften, zoals:

- Verzekeraars;
- Kredietinstellingen;
- Beleggingsentiteiten;
- Effectenuitgevende instellingen.

Titel 9 Boek 2 BW is als volgt ingedeeld:

Afdeling 1. Algemene bepaling (art. 360).

Afdeling 2. Algemene bepalingen omtrent de jaarrekening (art. 361-363).

Afdeling 3. Voorschriften omtrent de balans en de toelichting daarop (art. 364-376).

Afdeling 4. Voorschriften omtrent de winst-en-verliesrekening en de toelichting daarop (art. 377).

Afdeling 5. Bijzondere voorschriften omtrent de toelichting (art. 378-383e).

Afdeling 6. Voorschriften omtrent de grondslagen van waardering en bepaling van het resultaat (art. 384-390).

Afdeling 7. Bestuursverslag (art. 391).

Afdeling 8. Overige gegevens (art. 392).

Afdeling 8a. Verslag over betalingen aan overheden (art. 392a).

Afdeling 9. Deskundigenonderzoek (art. 393).

Afdeling 10. Openbaarmaking (art. 394-395).

Afdeling 11. Vrijstelling op grond van de omvang van het bedrijf van de rechtspersoon (art. 395a-398).

Afdeling 12. Bepalingen omtrent rechtspersonen van onderscheiden aard (art. 399-404a).

Afdeling 13. Geconsolideerde jaarrekening (art. 405-414).

Afdeling 14. Bepalingen voor banken (art. 415-426).

Afdeling 15. Bepalingen voor verzekeringsmaatschappijen (art. 427-446).

Afdeling 16. Rechtspleging (art. 447-455).

Voor (beursgenoteerde) ondernemingen die IFRS toepassen blijven van Titel 9 Boek 2 BW de volgende afdelingen of artikelen van toepassing (art. 362.9):

- Afdeling 7 tot en met 10 (bestuursverslag, overige gegevens, deskundigenonderzoek en openbaarmaking);
- Art. 362 lid 6, een na laatste volzin, lid 7, laatste volzin, en lid 10;
- Art. 365 lid 2 (wettelijke reserve voor geactiveerde kosten van ontwikkeling);
- Art. 373 (samenstelling eigen vermogen en met name aanhouden wettelijke reserves);
- Art. 383, 383 b t/m e (o.a. vermelding accountantshonoraria, bezoldigingen bestuurders en commissarissen en aandelenopties);
- Art. 389 lid 8 (reserve valuta-omrekeningsverschillen);
- Art. 389 lid 10 (vermelding verschillen tussen vermogen en resultaat volgens enkelvoudige jaarrekening en geconsolideerde jaarrekening);
- Art. 390 (herwaarderingsreserves);
- Art. 421 lid 5 (betreft alleen banken: aanvullend artikel inzake verstrekken gegevens van bestuurders en commissarissen).
- Art. 441 lid 10 (betreft alleen verzekeraars).

Opvallend genoeg wordt Afdeling 11 (Vrijstellingen op grond van het bedrijf van de rechtspersoon) niet genoemd. De vraag is of dit met

zich brengt dat een micro rechtspersoon in de zin van art. 395a, een kleine rechtspersoon in de zin van art. 396 of middelgrote rechtspersoon ex art. 397 de in deze artikelen genoemde vrijstellingen niet kan toepassen. Bij een letterlijke lezing moet deze vraag bevestigend worden beantwoord. Wij menen dat dit niet de bedoeling kan zijn. Het NI-VRA was dezelfde mening toegedaan en heeft destijds duidelijkheid van de Minister van Justitie gevraagd (brief van 26 februari 2008). Zolang de minister deze duidelijkheid niet heeft gegeven, raden wij aan de toepassing van de vrijstellingen achterwege te laten.

Naast Titel 9 Boek 2 BW zijn o.a. nog van belang:

- Besluit actuele waarde – BAW
- Besluit modellen jaarrekening (voor NV's en BV's)
- Enkele aspecten m.b.t. structuurregime.
- Enkele aspecten m.b.t. juridische fusie en splitsing.
- Beursgenoteerde ondernemingen (Wft).
- Kredietinstellingen (Wft).
- Verzekeraars (Wft).
- Beleggingsentiteiten (Wft).
- Toegelaten instellingen volkshuisvestiging (woningcorporaties).
- Ziekenhuizen.
- Bedrijfsverenigingen.
- Effectenuitgevende instellingen (Wft).
- Pensioen- en spaarfondsen (PW)
- Wet normering topinkomens (WNT).

Harmonisatie commerciële jaarrekening en fiscale aangifte

Om de administratieve lasten voor ondernemers te verlagen biedt de wet in art. 2:395a lid 7 en art. 2:396 lid 6 BW zogenoemde micro- en kleine rechtspersonen de mogelijkheid om bij het opstellen van hun commerciële jaarrekening te volstaan met waardering van de activa en passiva op basis van de waarderingsgrondslagen zoals die gebruikt worden voor de aangifte vennootschapsbelasting (VPB). Concreet betekent dit dat de balans en de winst-en-verliesrekening gelijk of vrijwel gelijk zullen zijn aan de in de aangifte VPB opgenomen balans en winst-en-verliesrekening. Micro- en kleine rechtspersonen zijn niet verplicht de fiscale grondslagen te volgen; zij zijn vrij om een afzonderlijke jaarrekening op commerciële grondslagen op te stellen. Ook blijft de vrijheid bestaan om bij de keuze voor fiscale grondslagen nog aanvullende informatie te verstrekken. Wat uitdrukkelijk niet is toegestaan, is 'cherry picking' van fiscale dan wel BW (Titel 9)-waarderingsgrondslagen al naar gelang het beste uitkomt. De keuze voor fiscale waarderingsgrondslagen betekent een integrale keuze voor het complete fiscale regime. Zie verder 8.8.

1.4 Richtlijnen voor de jaarverslaggeving (RJ)

De RJ heeft met name tot doel de kwaliteit van de externe jaarverslaggeving te bevorderen en is samengesteld uit vertegenwoordigers van verschafters, gebruikers en controleurs van jaarrekeningen.

De RJ stelt richtlijnen op voor de jaarverslaggeving (als RJ aangeduid; indien nog als ontwerp als ontwerp-RJ) voor:

- grote en middelgrote rechtspersonen die IFRS niet toepassen en die worden opgenomen in de bundel 'Richtlijnen voor de jaarverslaggeving', een jaarlijkse uitgave van Kluwer. De omvang hiervan belooft een kleine 1300 pagina's;
- micro- en kleine rechtspersonen die IFRS niet toepassen en die worden opgenomen in de afzonderlijke bundel 'Richtlijnen voor de jaarverslaggeving voor kleine rechtspersonen', die ruim 300 pagina's belooft doch waarin veel verwijzingen zijn opgenomen naar de bundel voor de grote en middelgrote ondernemingen.

De RJ heeft als beleid dat de door de IASB uitgebrachte standaarden moeten bijdragen aan de verdere ontwikkeling van de regelgeving inzake externe verslaggeving in Nederland. Door de RJ wordt daartoe kritisch bezien of deze internationale regelgeving voor de middelgrote en grote rechtspersonen waarvoor Titel 9 Boek 2 BW op grond van de eerste volzin van art. 2:360 BW geldt, van toepassing zou moeten zijn, alvorens de standaarden in de (ontwerp-) Richtlijnen worden verwerkt (RJ, Voorwoord Richtlijnen 2007). Naast de (ontwerp-)Richtlijnen publiceert de RJ sinds 2005 zogenoemde RJ-Uitingen. De RJ-Uitingen zijn bedoeld om bestaande Richtlijnen te verduidelijken of nader te interpreteren dan wel om geringe wijzigingen daarin aan te brengen. Ook worden tussentijdse ontwerp- Richtlijnen in de vorm van een RJ-Uiting gepubliceerd. Hiermee hoopt de RJ adequaat te kunnen reageren op vragen vanuit het maatschappelijk verkeer. De RJ-Uitingen worden verwerkt in de eerstvolgende jaareditie van de Richtlijnen en hebben daarna in het algemeen geen zelfstandige betekenis meer. RJ-Uitingen worden uitsluitend door middel van de website van de RJ gepubliceerd. Op de website van de RJ (www.rjnet.nl), kan o.a. informatie worden verkregen over lopende projecten, overzicht publicaties en commentaren.

In de richtlijnen zijn tevens opgenomen, voor zover van algemene aard, de uitspraken van de Ondernemingskamer en arresten van de Hoge Raad.

De RJ maakt onderscheid tussen aanbevelingen en stellige uitspraken en stelt dat verwacht mag worden dat van de stellige uitspraken slechts zal worden afgeweken, indien daarvoor goede gronden zijn.

1.5 Standaarden IASB (International Accounting Standards Board)

De IASB is 1 januari 2001 ontstaan als 'opvolger' van de IASC, doch binnen de IASC Foundation, die sedert 1983 standaarden (IAS) heeft opgesteld. De IASB heeft in tegenstelling tot de IASC geen landenverteenwoordigingstructuur doch een onafhankelijke deskundigenstructuur. De standaarden van de IASB worden aangeduid met IFRS (International Financial Reporting Standard) i.p.v. IAS. In dit boekje worden de oude, nog niet vervangen standaarden aangeduid met IAS en de nieuwe standaarden met IFRS. Indien over de standaarden in zijn algemeenheid wordt gesproken worden deze aangeduid met IFRS.

De IASB heeft in juli 2009 een afzonderlijke bundel voor kleine en middelgrote entiteiten (Small and Medium sized Entities: SME's) gepubliceerd. Deze IFRS for SME standards zijn veel minder omvangrijk dan de 'full IFRS' en bevatten gesimplificeerde grondslagen voor bepaalde typen transacties. IFRS SME hebben in de Europese Unie en Nederland geen formele status, waardoor IFRS SME niet zonder meer in de plaats kan treden van de Nederlandse wet- en regelgeving. Een vrijwillige toepassing van IFRS SME naast de toepassing van de Nederlandse regels is in ieder geval mogelijk. Een Exposure Draft met aanpassingen is in oktober 2013 gepubliceerd voor publiek commentaar. Na verwerking van alle commentaren heeft de IASB in mei 2015 56 (beperkte) aanpassingen aan de standaard vastgesteld, opgenomen in het document '2015 Amendments to the International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities (IFRS for SMEs)'. Het merendeel van de amendementen betreft tekstuele aanpassingen en verduidelijkingen. De amendementen kunnen als volgt worden geclassificeerd:

- Inhoudelijke aanpassingen IFRS SME (8 amendementen)
 - O.a. aanpassingen van sectie 29 naar IAS 12 Income Taxes, beperking van de afschrijvingsduur van goodwill tot 10 jaar indien de onderneming geen betrouwbare schatting van de levensduur kan maken, toestaan van de 'equity method' voor waardering van investeringen in dochtermaatschappijen, deelnemingen met invloed van betekenis en joint ventures in de enkelvoudige jaarrekening en het toevoegen van de mogelijkheid tot gebruik van het herwaarderingsmodel voor materiële vaste activa.
- Nieuwe en aangepaste IFRS (13 amendementen)
 - aanpassingen die voortkomen uit de IFRS updates per 2010 en 2012, waaronder de aanpassing van de definitie van verbonden partijen. De nieuwe aanpassingen in IFRS, waaronder IFRS 3, IFRS 10, IFRS 11, IFRS 13 en IAS 19 worden niet meegenomen.

- Introductie van nieuw ondersteunend materiaal en teksten (6 amendementen)
 - Het nieuwe materiaal bestaat o.a. uit enkele nieuwe definities.
- Introductie van nieuwe uitzonderingen (5 amendementen)
 - De uitzonderingen zijn gebaseerd op onevenredige kosten en tijd om IFRS SME toe te passen.
- Ondersteunend materiaal en teksten vanuit SMEIG Q&A's (3 amendementen)
 - Enkele Q&A's zullen worden ingebed in IFRS SME, waardoor opvolging niet meer wordt aanbevolen maar verplicht.
- Beperkte vereenvoudigingen van toelichtingen (3 amendementen)
 - De vereenvoudigingen zien toe op de toelichting van vergelijkende cijfers.
- Beperkte verduidelijkingen van IFRS SME's (18 amendementen)
 - De verduidelijkingen zien toe op huidige inconsistenties binnen IFRS SME en de reikwijdte van Secties.

De amendementen zijn verplicht van toepassing op boekjaren startend op of na 1 januari 2017. Eerdere toepassing is toegestaan. De amendementen moeten retrospectief worden toegepast, tenzij dit praktisch niet mogelijk is en uitgezonderd de volgende aanpassingen:

- Het herwaarderingsmodel voor materiële vaste activa moet prospectief worden toegepast;
- Aanpassingen m.b.t. Income Tax moeten prospectief worden toegepast;
- De term 'date of acquisition' voor 'business combinations' moet prospectief worden toegepast.

1.5.1 **Invoering IFRS in Europa**

IFRS is in de EU verplicht van toepassing voor:

- alle ter beurse genoteerde ondernemingen;
- ondernemingen waarvan effecten op een officiële gereguleerde markt in een van de lidstaten van de EU genoteerd worden);
- ondernemingen waarvan de effecten worden genoteerd op een effectenmarkt buiten de EU en die voor dat doel 'internationaal aanvaarde standaarden' hanteren, zijnde wellicht alleen US GAAP;
- 'public interest' ondernemingen, individueel door de lidstaten zelf te bepalen.

In Nederland is de invoering voor bovenstaande ondernemingen integraal opgenomen m.i.v. 2005, terwijl het toepassingsgebied niet is