

# **BOEKHOUDEN VOOR HET HBO**

## **DEEL 2 - THEORIE**

**Gerard van Heeswijk, Sascha Nieuwboer en Chris Wijnen**

**4<sup>e</sup> EDITIE**

**Boom**

# COLOFON

---

Met onderstaande unieke activeringscode krijg je via [www.boomstudent.nl](http://www.boomstudent.nl) toegang tot de online leeromgeving. Deze code is persoonsgebonden en gekoppeld aan de 4e editie. Na activering van de code is de online leeromgeving twee jaar toegankelijk. De code kan tot zes maanden na het verschijnen van een volgende editie geactiveerd worden. De code is eenmalig te gebruiken.

Basisontwerp omslag: Dog & Pony, Amsterdam

Omslagontwerp: dps, Amsterdam

© 2024 De auteurs | Boom

Behoudens de in of krachtens de Auteurswet gestelde uitzonderingen mag niets uit deze uitgave worden verveelvoudigd, opgeslagen in een geautomatiseerd gegevensbestand, of openbaar gemaakt, in enige vorm of op enige wijze, hetzij elektronisch, mechanisch, door fotokopieën, opnamen of enige andere manier, zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de uitgever.

Voor het overnemen van (een) gedeelte(n) uit deze uitgave in bijvoorbeeld een (digitale) leeromgeving of een reader in het onderwijs (op grond van artikel 16, Auteurswet 1912) kan men zich wenden tot Stichting Uitgeversorganisatie voor Onderwijslicenties, Postbus 3060, 2130 KB Hoofddorp, [www.stichting-uvo.nl](http://www.stichting-uvo.nl).

No part of this book may be reproduced in any form, by print, photoprint, microfilm or any other means without written permission from the publisher.

4e, geheel herziene editie

ISBN: 978 90 244 63190

NUR 163 / 786

[www.boomstudent.nl](http://www.boomstudent.nl)

[www.boomhogeronderwijs.nl](http://www.boomhogeronderwijs.nl)

# INHOUD

---

	<b>Voorwoord</b> .....	<b>7</b>
	<b>Studiewijzer</b> .....	<b>9</b>
<b>Deel 1</b>	<b>Fiscale verslaggeving, deelnemingen, geconsolideerde jaarrekening, fusie en overname</b> .....	<b>13</b>
<b>Module 30</b>	<b>Fiscale jaarrekening bv en nv</b> .....	<b>14</b>
30.1	Vergelijking fiscale en vennootschappelijke jaarrekening .....	15
30.2	De fiscale vermogensopstelling .....	19
30.3	Berekening van de fiscale winst, de belastbare winst en het belastbaar bedrag .....	21
30.4	Kapitaalstortingen en kapitaalrugbetalingen .....	26
30.5	Niet-afrekbare bedragen of onttrekkingen .....	27
30.6	Niet-afrekbare kosten, investeringsregelingen en deelnemingsvrijstelling .....	36
30.7	Fiscale reserves .....	40
30.8	Verliesverrekening .....	45
30.9	Afsluitend voorbeeld: de aangifte vennootschapsbelasting .....	48
<b>Module 31</b>	<b>Tijdelijke en permanente verschillen</b> .....	<b>54</b>
31.1	Inleiding .....	55
31.2	Tijdelijke verschillen .....	57
31.3	Permanente verschillen .....	58
31.4	Belastinglatenties .....	60
31.5	Resultaatbenadering en balansbenadering .....	63
31.6	Belastinglatentie ten gevolge van verschillen in afschrijvingsmethoden ...	75
31.7	Belastinglatenties ten gevolge van waarderingsverschillen voorraden en debiteuren .....	78
31.8	Belastinglatenties ten gevolge van fiscale reserves .....	84
31.9	Belastinglatenties ten gevolge van herwaardering .....	89
31.10	Belastinglatentie ten gevolge van overname .....	95
31.11	Voorwaartse verliesverrekening (carry-forward) .....	97
31.12	Tariefswijziging vennootschapsbelasting .....	101
31.13	Effectieve en nominale belastingdruk .....	102
31.14	Afleiden fiscale jaarrekening uit de bedrijfseconomische jaarrekening: een volledig uitgewerkt voorbeeld .....	106
<b>Module 32</b>	<b>Deelnemingen</b> .....	<b>124</b>
32.1	Kapitaalbelangen en deelnemingen .....	125
32.2	Waardering tegen verkrijgingsprijs .....	130
32.3	Waardering tegen actuele waarde .....	132
32.4	Waardering volgens de vermogensmutatiemethode .....	133
32.5	Goodwill .....	137
32.6	Wettelijke reserve deelnemingen .....	142
32.7	Intercompany-transacties .....	143
32.8	Intercompany-transacties: waardering tegen verkrijgingsprijs of actuele waarde .....	144

32.9	Intercompany-transacties: waardering volgens vermogensmutatiemethode .....	146
<b>Module 33</b>	<b>Geconsolideerde jaarrekening .....</b>	<b>158</b>
33.1	Wat is consolideren? .....	159
33.2	Techniek van het consolideren .....	161
33.3	Consolidatie op het tijdstip van verkrijging .....	167
33.4	Consolidatie na het jaar van verkrijging .....	173
33.5	Onderlinge verhoudingen: nader bekeken .....	178
<b>Module 34</b>	<b>Intercompany-transacties en consolidatie .....</b>	<b>182</b>
34.1	Intercompany-transacties en consolidatie bij waardering deelnemingen tegen de vermogensmutatiemethode .....	183
34.2	Consolidatie met downstream sales bij 100%-deelnemingen .....	184
34.3	Consolidatie met downstream sales bij niet-100%-deelnemingen .....	204
34.4	Consolidatie met upstream sales bij waardering tegen nettovermogenswaarde (100%- en niet-100%-deelnemingen) .....	218
34.5	Consolidatie met sidestream sales .....	240
<b>Module 35</b>	<b>Fiscale eenheid .....</b>	<b>244</b>
35.1	De fiscale eenheid .....	245
35.2	Voeging .....	246
35.3	Tijdens de fiscale eenheid .....	250
35.4	Fiscale eenheid en fiscale reserves .....	261
35.5	Fiscale eenheid met een deelneming lager dan 100% .....	265
35.6	Ontvoeging .....	269
35.7	Fiscale eenheid en bedrijfseconomische consolidatie .....	270
35.8	Verliesverrekening binnen de fiscale eenheid .....	287
<b>Module 36</b>	<b>Fusie en overname .....</b>	<b>290</b>
36.1	Inleiding .....	291
36.2	De aandelentransactie .....	294
36.3	De activa-passivatransactie .....	301
36.4	Juridische fusie .....	308
<b>Deel 2</b>	<b>Boekhouden voor industriële ondernemingen .....</b>	<b>313</b>
<b>Module 37</b>	<b>Inleiding industriële ondernemingen .....</b>	<b>314</b>
37.1	Inleiding .....	315
37.2	Het rekeningenstelsel voor de boekhouding van industriële ondernemingen .....	317
37.3	Enkele bedrijfseconomische begrippen .....	318
37.4	Productiestructuur .....	320
37.5	De methoden van kostprijsberekening .....	321
37.6	Productiebesturing en logistiek in industriële ondernemingen .....	324
<b>Module 38</b>	<b>Homogene massaproductie .....</b>	<b>330</b>
38.1	Inleiding .....	331
38.2	Rubriek 4: de boekingen van de kostensoorten .....	331
38.3	Rubriek 6: de fabricagekosten .....	334
38.4	De analyse van het fabricageresultaat .....	337

38.5	Rubriek 8: de verkooprekeningen .....	343
38.6	Rubriek 9: de winst-en-verliesrekening op korte termijn .....	344
38.7	Goederen in bewerking .....	349
<b>Module 39</b>	<b>Stukproductie .....</b>	<b>356</b>
39.1	Voorcalculatie en nacalculatie per order .....	357
39.2	De loonverdeling .....	359
39.3	Fabricage- en verkoopkosten .....	361
39.4	Rubriek 5: de indirecte kosten .....	362
39.5	Rubriek 6 en 8: de fabricage- en verkooprekeningen .....	365
39.6	De winst-en-verliesrekening op korte termijn .....	370
39.7	Samenvatting en boekingsschema .....	373
39.8	De directe kosten passeren rubriek 4 .....	375
39.9	De kosten van grond- en hulpstoffen .....	376
39.10	Vaste verrekenprijs inclusief inkoopkosten en magazijnkosten .....	377
<b>Module 40</b>	<b>Heterogene massaproductie .....</b>	<b>382</b>
40.1	Inleiding .....	383
40.2	De boekhouding bij heterogene massaproductie: productie op voorraad (make-to-stock) .....	383
40.3	De boekhouding bij heterogene massaproductie: assemblage op order (assemble-to-order) .....	390
<b>Module 41</b>	<b>Dienstverlenende ondernemingen .....</b>	<b>392</b>
41.1	Indeling dienstverlenende ondernemingen .....	393
41.2	Dienstverlening met doorstroming van goederen .....	394
41.3	Dienstverlening door beschikbaar stellen van een specifieke ruimte .....	399
41.4	Dienstverlening met beschikbaar stellen van personele capaciteit .....	401
<b>Module 42</b>	<b>Kostprijsberekening bij kostenplaatsenmethode .....</b>	<b>406</b>
42.1	De verbijzondering van de indirecte kosten .....	407
42.2	De tarieven van de kostenplaatsen .....	408
42.3	De voorcalculatorische kostenverdeel- en dekkingsstaat .....	410
42.4	Het berekenen van de kostprijzen bij toepassing van de kostenplaatsenmethode .....	413
<b>Module 43</b>	<b>Boekingen bij kostenplaatsenmethode .....</b>	<b>414</b>
43.1	De nacalculatorische kostenverdeel- en dekkingsstaat .....	415
43.2	De kostenplaatsenmethode: een volledig uitgewerkte boekingsgang .....	422
43.3	Enkele bijzondere kostensoorten .....	431
<b>Module 44</b>	<b>Indirecte kostenbudgetten .....</b>	<b>436</b>
44.1	Begroting en budget .....	437
44.2	Indirecte kostenbudgetten .....	438
44.3	Het gemengde budget .....	439
44.4	Het vaste budget .....	444
44.5	Het variabele budget .....	447
<b>Module 45</b>	<b>Activity Based Costing .....</b>	<b>450</b>
45.1	De ABC-methode versus de kostenplaatsenmethode .....	451
45.2	Een uitgewerkt voorbeeld .....	453

45.3	Het gebruik van budgetten bij de ABC-methode .....	456
<b>Module 46</b>	<b>Variabele kostencalculatie .....</b>	<b>460</b>
46.1	Inleiding .....	461
46.2	De boekingen bij de variabele kostencalculatie (DC) .....	461
46.3	Vershil in winstberekening tussen DC en AC .....	466
46.4	Variabele kostencalculatie en budgettering .....	468
<b>Module 47</b>	<b>Uitval en afval .....</b>	<b>472</b>
47.1	Uitval zonder waarde .....	473
47.2	Uitval met waarde .....	480
47.3	Afval .....	487
	<b>Engelse vaktermen .....</b>	<b>491</b>
	<b>Index .....</b>	<b>493</b>

# VOORWOORD

---

*Boekhouden voor het hbo* is een complete methode met een sterke didactische grondslag voor het economische onderwijs in het hbo. De methode bestaat uit twee delen:

- Boekhouden voor het hbo deel 1;
- Boekhouden voor het hbo deel 2.

*Boekhouden voor het hbo deel 2* behandelt de volgende onderwerpen:

1. fiscale verslaggeving, deelnemingen en consolidatie, fusies en overnames;
2. boekhouden voor industriële ondernemingen.

Een gedetailleerde beschrijving van de modules binnen de genoemde onderwerpen en een verantwoording van de didactische opbouw vind je in de Studiewijzer.

## Doelgroepen

- studenten in het eerste jaar van het hbo;
- studenten in alle beginfasen van een bedrijfseconomisch georiënteerde studie in het hbo, bijvoorbeeld een brede gemeenschappelijke propedeuse of een smaller opleidingsprofiel.

## Didactische kenmerken

- compacte maar volledige behandeling van de onderwerpen;
- duidelijke theoretische uitleg met veel uitgewerkte voorbeelden;
- begrijpelijk taalgebruik dat bij de hbo-student past;
- oog voor de praktische toepasbaarheid in de beroepspraktijk op hbo-niveau;
- zeer geschikt voor zelfstandig leren;
- heldere didactische aanpak;
- kennisclips bij elke module, soms meerdere per module, die ervoor kunnen zorgen dat de student de stof beter begrijpt. Via ingebouwde controlevragen in de kennisclips wordt de student geactiveerd;
- een ruime hoeveelheid oefenmateriaal, zowel in de vorm van opdrachten met werkbladen en uitwerkingen, als in de vorm van toetsen met o.a. werkbladvragen;
- mogelijkheid om delen van het boek - in plaats van de integrale methode - te behandelen.

## Wijzigingen ten opzichte van de vorige editie

- aanpassing aan de meest recente wet- en regelgeving;
- herziening van een groot deel van de kennisclips;
- actualisering van de voorbeelden;
- verfijning van de werkbladen bij de opdrachten door toevoeging van drop-down-menu's met rekeningenschema's die je direct kunt toepassen;
- actualisering van de toetsen, die vele werkbladvragen bevatten om goed te kunnen oefenen.

## **Boom Academie**

Bij dit boek hoort de digitale content op Boom Academie. Hier is de complete theorie opgenomen, ondersteund door kennisclips. De opdrachten zijn verweven met de theorie; de student kan deze direct na het bestuderen van de theorie maken en controleren. Zo kan de student de theorie makkelijk tot zich nemen in kleine gedeeltes, die goed verwerken en meteen de eigen voortgang testen.

Als docentenmateriaal is verder het volgende beschikbaar:

- integrale oefenopgaven, inclusief werkbladen en uitwerkingen;
- oefententamens die de stof van samenhangende modules omvatten, inclusief werkbladen en uitwerkingen;
- docentenhandleiding.

## **Over de auteurs**

Gerard van Heeswijk heeft 30 jaar ervaring in het onderwijs waarvan 25 jaar in het hbo. Daarvoor was hij werkzaam in de accountancy. Hij is medeauteur van een toonaangevende methode voor de administratieve opleidingen binnen het mbo.

Sascha Nieuwboer MEd (Master of Education) is 20 jaar werkzaam in het hbo. Hij is docent boekhouden, bedrijfseconomie en externe verslaggeving aan de opleiding Accountancy van de Hogeschool Rotterdam.

Chris Wijnen is gepensioneerd rijksaccountant. Naast zijn werkzaamheden in de fiscale controle van (zeer) grote ondernemingen is hij 15 jaar als docent/cursusontwikkelaar aan het opleidingscentrum van de Belastingdienst verbonden geweest.

Wij staan open voor vragen en opmerkingen over deze methode, en voor suggesties ter verbetering van de inhoud en opzet ervan. Hiermee kun je je wenden tot Boom uitgevers Amsterdam.

Voorjaar 2024

Gerard van Heeswijk, Sascha Nieuwboer en Chris Wijnen



# STUDIEWIJZER

---

In deze studiewijzer vind je een toelichting op de structuur van deze methode en de inhoud van de modules. *Boekhouden voor het hbo deel 2* (modules 30 t/m 47) behandelt twee onderwerpen:

1. fiscale verslaggeving, deelnemingen en geconsolideerde jaarrekening, fusies en overname;
2. boekhouden voor industriële ondernemingen.

Deze methode bevat een theorieboek en een opdrachtenboek, en een bijbehorende online omgeving.

## **Deel 1 Fiscale verslaggeving, deelnemingen en geconsolideerde jaarrekening, fusies en overname (modules 30 t/m 36)**

In deel 1 van de methode wordt op de eerste plaats de fiscale verslaggeving behandeld. Na behandeling van deelnemingen komt de geconsolideerde jaarrekening aan de orde. De fiscale eenheid wordt behandeld vanuit de consolidatie. Je sluit het boek af met de boekhoudkundige verwerking bij fusies en overnames.

### **Module 30 Fiscale jaarrekening bv en nv**

Bv's en nv's moeten voor de aangifte vennootschapsbelasting een fiscale jaarrekening opstellen. De eisen die de fiscus stelt aan de fiscale jaarrekening, wijken soms flink af van de jaarrekening, die je opstelt op basis van bedrijfseconomische regels. Voor het opstellen van een fiscale jaarrekening houdt een bv of nv eigenlijk nooit een aparte (fiscale) boekhouding bij. De fiscale jaarrekening stellen ze extracomptabel samen vanuit de vennootschappelijke jaarrekening. Het lijkt logisch dat je in deze module nu ook direct gaat leren hoe je die fiscale jaarrekening vanuit de bedrijfseconomische jaarrekening samenstelt. Echter, je zult al snel ontdekken dat de fiscale jaarrekening er heel anders uit ziet dan een bedrijfseconomische jaarrekening. Daarom ga je nu eerst leren wat de specifieke zaken zijn die je in een fiscale jaarrekening tegenkomt. Je leert in deze module hoe een fiscale vermogensopstelling, de fiscale winstberekening en de fiscale vermogensvergelijking eruitzien. Daarbij kom je een aantal nieuwe begrippen tegen zoals: fiscale ondernemingsvermogen, fiscale winst, belastbare winst, belastbaar bedrag en fiscale reserves. Aan het eind van deze module weet je hoe een fiscale jaarrekening eruit ziet.

### **Module 31 Tijdelijke en permanente verschillen**

In de vorige module heb je geleerd hoe een fiscale jaarrekening eruitziet. Je weet ook dat een fiscale jaarrekening flink kan afwijken van een bedrijfseconomische jaarrekening. Bij de verschillen tussen een fiscale jaarrekening en een bedrijfseconomische jaarrekening maak je onderscheid tussen tijdelijke en permanente verschillen. In deze module leer je wat dat zijn en wat de gevolgen van tijdelijke en permanente verschillen zijn. Door tijdelijke verschillen ontstaan latente belastingvorderingen of belastingverplichtingen. Je leert hoe je in de (bedrijfseconomische) boekhouding rekening moet houden met deze tijdelijke verschillen en de belastinglatenties. Als je aan het eind van deze module weet wat de gevolgen zijn van de verschillen tussen de bedrijfseconomische en fiscale jaarrekening, bereik je het uiteindelijke doel van deze twee fiscale modules:

- het extracomptabel samenstellen van de fiscale jaarrekening bij een bv en nv door die af te leiden uit de bedrijfseconomische jaarrekening;
- het verwerken van de gevolgen van tijdelijke verschillen in de bedrijfseconomische jaarrekening.

### **Module 32 Deelnemingen**

Nv's en bv's nemen vaak deel in andere ondernemingen. Je spreekt dan van kapitaalbelangen. Als een onderneming bij een kapitaalbelang invloed van betekenis heeft in een andere onderneming, spreek je van een deelneming. In deze module leer je hoe je in de boekhouding rekening houdt met de volgens bepaalde methoden vastgestelde waardering van een deelneming. Je leert de verschillende waarderingsmethoden, zoals verkrijgingsprijs, actuele waarde en de vermogensmutatiemethode en in het bijzonder de nettovermogenswaarde. Ook wordt aandacht besteed aan goodwill, wettelijke reserves deelnemingen en ten slotte leer je hoe je in de boekhouding van de moedermaatschappij omgaat met onderlinge transacties tussen de ondernemingen in een groep, de zogenoemde intercompany-transacties.

### **Module 33 Geconsolideerde jaarrekening**

De jaarrekening die een nv of bv opstelt noem je de enkelvoudige of vennootschappelijke jaarrekening. Als een nv of bv in één of meer ondernemingen deelneemt, stelt zij ook voor de groep ondernemingen een jaarrekening samen, die de geconsolideerde jaarrekening heet. In deze module leer je hoe je een geconsolideerde jaarrekening samenstelt.

### **Module 34 Intercompany-transacties en consolidatie**

In module 32 heb je geleerd hoe je in de enkelvoudige jaarrekening van de deelnemende onderneming boekhoudkundig omgaat met intercompany-transacties. In module 33 heb je de techniek van het 'consolideren' geleerd. In module 34 krijg je te maken met een complicerende factor bij het samenstellen van de geconsolideerde jaarrekening, namelijk de intercompany-transacties. Bij dit lastige onderwerp kiezen we ervoor het stap voor stap op te bouwen, waarbij we gebruik maken van ondersteuning met schema's waar dat handig kan zijn. Hierdoor is dit een grote module.

### **Module 35 Fiscale eenheid**

Fiscaal is het voor de heffing van de vennootschapsbelasting mogelijk de verschillende vennootschappen van een groep samen te voegen tot een fiscale eenheid. In dat geval doet alleen de deelnemende onderneming aangifte voor de vennootschapsbelasting voor de hele groep. Hoe je de fiscale jaarrekening voor een fiscale eenheid samenstelt, leer je in deze module. Aandacht wordt besteed aan voeging en ontvoeging, de verwerking van fiscale reserves, deelnemingen minder dan 100% en verliesverrekening binnen de fiscale eenheid. Ook is er een uitgebreid praktijkvoorbeeld uitgewerkt, waar naast de bedrijfseconomische consolidatie de fiscale consolidatie wordt uitgewerkt.

### **Module 36 Fusie en overname**

In deze module worden fusies van nv's en bv's en overnames van nv's of bv's bestudeerd, waar de verschillende transactievormen worden besproken, de aandelentransactie, de activa-passiva-transactie en de juridische fusie. Er wordt eveneens aandacht besteed aan de waardering van activa en passiva bij fusie en overname.

## Deel 2 Boekhouden voor industriële ondernemingen (modules 37 t/m 47)

### Module 37 Inleiding industriële ondernemingen

Deze inleidende module legt in hoofdlijnen de opbouw uit van deel 2. Vanuit de invalshoeken management accounting, productiestructuur, productiebesturing, de logistiek bij industriële ondernemingen en kostenverbijzonderingsmethoden ontdek je waarom er gekozen is voor een indeling die er in hoofdlijnen zo uitziet:

Homogene massaproductie	<i>Make-to-stock</i>	Delingscalculatie
Stukproductie	<i>Make-to-order</i> <i>Engineer-to-order</i>	Opslagmethode
Heterogene massaproductie	<i>Make-to-stock</i> <i>Assemble-to-order</i>	Kostenplaatsenmethode ABC-methode

### Module 38 Homogene massaproductie

Je begint met de boekhouding bij homogene massaproductie, waarbij nog geen gebruik gemaakt wordt van de opslagmethode, kostenplaatsenmethode of ABC-methode. Er zijn immers geen indirecte kosten, dus kan de verbijzondering van indirecte kosten met behulp van rubriek 5 nog buiten beschouwing blijven. Didactisch is het grote voordeel van deze aanpak dat in de module over de homogene massaproductie de focus kan liggen op het aanleren van het gebruik van het decimale rekeningstelsel in een industriële boekhouding met accenten op de management accounting in vooral rubriek 6. Vanaf het begin wordt de gehele boekingsgang tot en met rubriek 9 behandeld om het inzicht te verhogen. Na deze module krijg je al een overzicht van de volledige boekingsgang bij een industriële onderneming binnen het decimale rekeningstelsel met weglating van rubriek 5.

## De opslagmethode

### Module 39 Stukproductie en module 40 Heterogene massaproductie

Als er sprake is van homogene massaproductie bestaan er geen indirecte kosten. Als je te maken hebt met stukproductie (module 39) of heterogene massaproductie (module 40) komen er wel indirecte kosten voor. Zoals je in module 37 hebt gezien, moet je dan een oplossing vinden voor het verbijzonderen van de indirecte kosten naar de kostendragers. Daarvoor maak je binnen het decimale rekeningstelsel gebruik van rubriek 5. Na module 39 en 40 heb je een compleet beeld van de boekhouding van industriële ondernemingen. Je zult merken dat je na deze modules steeds kunt terugvallen op de grondige basis die nu is gelegd!

### Module 41 Dienstverlenende ondernemingen

Hoewel dit deel van de methode gaat over de boekhouding van industriële ondernemingen, doet zich nu een mooie gelegenheid voor een klein uitstapje: de boekhouding van veel dienstverlenende ondernemingen toont overeenkomsten met die van industriële ondernemingen.

## De kostenplaatsenmethode

### Module 42 Kostprijsberekening bij kostenplaatsenmethode

Deze module vormt de bedrijfseconomische inleiding tot wat in de modules hierna aan de orde komt. Vanaf module 43 heb je steeds te maken met de kostenplaatsenmethode bij de kostprijsberekening en dus ook bij de verbijzondering van de indirecte kosten. Je krijgt in kort bestek een bedrijfseconomische uiteenzetting van de kostenplaatsenmethode voor de bepaling van de kostprijzen van producten als er sprake is van heterogene productie.

### Module 43 Boekingen bij kostenplaatsenmethode

Je gaat in deze module de boekhouding van industriële ondernemingen leren bij toepassing van de kostenplaatsenmethode. Je zult zien dat je nu veel voordeel hebt van de kennis en vaardigheden die je al geleerd hebt in de modules 38 t/m 40.

### Module 44 Indirecte kostenbudgetten

Je gaat nu een verdere verfijning in de boekhouding aanbrengen door indirecte kostenbudgetten in de boekhouding te verwerken. Op deze wijze zorg je weer dat er een stuk informatie ten behoeve van de Management Accounting in de boekhouding zichtbaar wordt.

### Module 45 Activity Based Costing en module 46 Variabele kostencalculatie

Je maakt in deze twee modules kennis met twee andere manieren van kostprijsberekening. In de 21e eeuw is met name Activity Based Costing als alternatief voor een kostprijsberekening met de kostenplaatsenmethode populair aan het worden, omdat deze methode in veel gevallen tot een nog nauwkeuriger kostprijsbepaling leidt bij heterogene productie. De variabele kostencalculatie bestaat al wat langer en gaat uit van de gedachte dat de omvang van de constante kosten voor het management op korte termijn niet te beïnvloeden zijn. In beide gevallen blijkt de boekhoudkundige verwerking binnen het decimale rekeningenstelsel zeer sterk overeen te komen met de toepassing van de kostenplaatsenmethode zoals je die al kent.

## Diverse boekingen

### Module 47 Uitval en afval

Als er bij de productie onvermijdelijk sprake is afgekeurde producten (= uitval) of het verloren gaan van grondstoffen (= afval), dan moet je daar bij de vaststelling van de kostprijs rekening mee houden. Wat de gevolgen daarvan zijn in de boekhouding komt in deze module aan de orde.

**Deel 1**  
**Fiscale verslaggeving,  
deelnemingen,  
geconsolideerde  
jaarrekening, fusie en  
overname**



## MODULE 30

### FISCALE JAARREKENING BV EN NV

---

- Onderscheiden fiscale en vennootschappelijke jaarrekening
- Onderscheiden fiscale winstbegrippen: fiscale winst, belastbare winst en belastbaar bedrag
- Fiscale vermogensopstelling en fiscale winstberekening opstellen
- Fiscale winst, belastbare winst en belastbaar bedrag kunnen berekenen via de fiscale vermogensopstelling
- Onderscheiden kasstelsel en reserveringsstelsel bij de vennootschapsbelasting
- Fiscale reserves: kostenegaliseringsreserve (KER) en herinvesteringsreserve (HIR) aangeven
- Fiscale reserves in de fiscale vermogensvergelijking verwerken
- Achterwaartse en voorwaartse verliesverrekening onderscheiden
- Aangifte vennootschapsbelasting opstellen



## 30.1 Vergelijking fiscale en vennootschappelijke jaarrekening



Bekijk eerst de kennisclip:  
Vergelijking fiscale en vennootschappelijke jaarrekening, fiscale vermogensopstelling, berekening fiscale winst, belastbare winst en belastbaar bedrag.

### Fiscale jaarrekening

Als onderdelen van een fiscale jaarrekening stelt een bv of nv een fiscale vermogensopstelling (fiscale balans), een fiscale winstberekening (fiscale winst-en-verliesrekening) en de fiscale vermogensvergelijk op, die deel uitmaken van de aangifte vennootschapsbelasting. Als onderdeel van de aangifte vennootschapsbelasting en de fiscale vermogensvergelijking komen de fiscale reserves, (beperkt) aftrekbare kosten, investeringsregelingen, de deelnemingsvrijstelling en het verrekenen van verliezen aan de orde.

De voorbeelden in deze module spelen allemaal in het basisjaar 2026. De fiscale regelgeving waarvan we in de voorbeelden uitgaan is echter gebaseerd op 2024.

Rechtspersonen zoals de bv en nv zijn wettelijk verplicht hun **vennootschappelijke jaarrekening** te publiceren. Deze jaarrekening kom je ook wel tegen onder de naam *bedrijfseconomische* of **commerciële jaarrekening**. De vennootschappelijke jaarrekening bestaat uit de balans, de winst-en-verliesrekening en de toelichting daarop. Artikel 362.1, Titel 9 Boek 2 uit het Burgerlijk Wetboek stelt dat de bv of de nv deze jaarrekening opstelt 'volgens normen die in het maatschappelijk verkeer als aanvaardbaar worden beschouwd'. De vennootschappelijke jaarrekening moet volgens dit artikel uit het BW 'een getrouw beeld van het vermogen en het resultaat van de bv of nv tonen'. De winst die je volgens deze richtlijnen berekent, noem je daarom ook de *vennootschappelijke, bedrijfseconomische* of *commerciële winst*.

De Nederlandse staat wil echter ook haar aandeel van de winst via het heffen van belasting. Elke onderneming moet daarom een **fiscale jaarrekening** opstellen volgens normen die de overheid zelf vaststelt. Die normen kunnen afwijken van de normen voor het opstellen van de vennootschappelijke jaarrekening. De fiscale jaarrekening moet een onderneming vaststellen op basis van 'goed koopmansgebruik met inachtneming van een bestendige gedragslijn' (art. 3.25 Wet IB).

Sinds 2007 biedt de Wet 'Samenval' ook kleine rechtspersonen de mogelijkheid de commerciële jaarrekening op te stellen op basis van de aangifte vennootschapsbelasting. Zoals de titel van deze module aangeeft, beperken wij ons tot de fiscale jaarrekening van de bv en nv.

De inhoud van artikel 3.25 uit de Wet IB houdt echter niet in dat je de fiscale jaarrekening niet volgens bedrijfseconomische opvattingen kunt samenstellen. Uit jurisprudentie blijkt dat er sprake is van 'goed koopmansgebruik' als de bedrijfseconomie dat voorschrijft, *tenzij de belastingwetgeving anders bepaalt*. Gevolg hiervan is dat de fiscale jaarrekening voor de bv en de nv op een aantal punten kan afwijken van de vennootschappelijke jaarrekening. In module 17 Duurzame productiemiddelen (II) heb je al gezien dat de fiscale regels voor het