

Voorwoord

Voor u ligt de Checklist Externe Verslaggeving 2017, geschikt voor het vaststellen of jaarrekeningen over het verslagjaar 2017 voldoen aan de vereisten van NL GAAP. Onder NL GAAP wordt verstaan de Nederlandse wettelijke voorschriften en jurisprudentie inzake verslaggeving tezamen met de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving.

Deze checklist is derhalve niet geschikt om vast te stellen of jaarrekeningen die zijn opgesteld op basis van IFRS-EU voldoen aan de daarop van toepassing zijnde wettelijke voorschriften van Titel 9 Boek 2 BW. Deze checklist gaat tevens niet in op de specifieke bepalingen in de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving die van toepassing zijn op een enkelvoudige jaarrekening die is opgesteld op basis van Titel 9 Boek 2 BW met de waarderingsgrondslagen van IFRS-EU die zijn gehanteerd in de geconsolideerde jaarrekening ('Combinatie 3').

Deze checklist is gebaseerd op de vereisten van Titel 9 Boek 2 BW en de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving (de jaareditie 2016 van de RJ-bundel, de jaareditie 2016 van de RJK-bundel en de voor het verslagjaar 2017 van toepassing zijnde RJ-Uitingen voor zover die medio 2017 bekend zijn). Ook is voor diverse onderdelen reeds rekening gehouden met ontwerprichtlijnen. Daarnaast zijn in deze checklist de vrijstellingen verwerkt voor middelgrote, kleine en microrechtspersonen.

In de checklist zijn zowel bepalingen opgenomen die betrekking hebben op verwerking en waardering als op presentatie en toelichting. Naast deze vereisten is bij de diverse onderdelen van deze checklist een korte inleiding en een aantal relevante definities opgenomen. Bij het invullen van de checklist kan de gebruiker kiezen de checklist in zijn geheel in te vullen of slechts te gebruiken voor het vaststellen of de jaarrekening voldoet aan verwerking en waarderingsvereisten dan wel voldoet aan presentatie en toelichtingsvereisten. Op een later moment kan dan eventueel het overige deel worden aangevuld.

Deze checklist is in beginsel conform de gebruikelijke opbouw van de jaarrekening ingedeeld. Per afzonderlijke post in de jaarrekening, het bestuursverslag en de Overige gegevens zijn de bepalingen omtrent verwerking, waardering, presentatie en toelichting weergegeven, met verwijzingen naar de wetsartikelen van Titel 9 Boek 2 BW en de desbetreffende alinea's van de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving.

Per categorie rechtspersonen (groot, middelgroot, klein en micro) is aangegeven in hoeverre de voorschriften betrekking hebben op inrichtings- (I) dan wel de publicatievereisten (P) van de jaarstukken. Daar voor grote rechtspersonen geldt dat de inrichtingsjaarrekening ook moet worden gepubliceerd, zijn voor deze categorie rechtspersonen de kolommen inrichtings- en publicatievereisten samengevoegd. De vereisten voor de jaarrekening van microrechtspersonen zijn in deze checklist opgenomen in een apart onderdeel 'Jaarrekening van microrechtspersonen'.

Voor de openbaar te maken jaarrekening van microrechtspersonen en kleine rechtspersonen is uitgegaan van de wettelijke minimumvereisten, zoals opgenomen in artikel 2:395a en 2:396 BW.

De definitieve richtlijnen waarnaar verwezen wordt zijn de in de jaareditie 2016 van de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving definitief opgenomen Richtlijnen.

De ontwerprichtlijnen waarnaar verwezen wordt zijn de in de jaareditie 2016 van de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving opgenomen ontwerprichtlijnen. Deze zijn opgenomen om de gebruiker informatie te verschaffen omtrent de te verwachten wijzigingen in de regelgeving.

De redactie van deze checklist ontvangt graag uw op- en aanmerkingen die de kwaliteit van deze checklist kunnen verhogen (ckimenai@deloitte.nl).

Rotterdam, maart 2018

Inhoudsopgave

Lijst van afkortingen	IX
Inleiding	1
Balans	
Immateriële vaste activa	9
Materiële vaste activa	17
Vastgoedbeleggingen	31
Financiële vaste activa	41
Vorraden	55
Onderhanden projecten in opdracht van derden	63
Vorderingen en overlopende activa	73
Effecten	79
Liquide middelen	85
Eigen vermogen	87
Voorzieningen	109
Schulden en overlopende passiva	121
Winst-en-verliesrekening	
Winst-en-verliesrekening	129
Overzicht van het totaalresultaat	143
Personeelsbeloningen	145
Op aandelen gebaseerde betalingen	165
Belastingen naar de winst	181
Financiële instrumenten	193
Overheidssubsidies	225
Leasing	229
Kasstroomoverzicht	
Kasstroomoverzicht	241
Algemene grondslagen	
Algemene grondslagen	249
Discontinuïteit of twijfel omtrent continuïteit	255
Vreemde valuta	259
Bijzondere waardeverminderingen van vaste activa	269
Stelselwijzigingen	279
Schattingswijzigingen	285
Gebeurtenissen na balansdatum	287
Foutherstel	291

Toelichting

Overige informatie in de toelichting	295
Vermeldingen kapitaalbelangen en groepshoofd	299
Niet in de balans opgenomen verplichtingen	303
Niet in de balans opgenomen activa	309
Niet in de balans opgenomen regelingen	311
Verbonden partijen	313
Beëindiging van bedrijfsactiviteiten	317
Winst per aandeel	321
Gesegmenteerde informatie	327

Bijzondere onderwerpen

Fusies en overnames	331
Joint ventures	347
Consolidatie	351
Resultaten op intercompanytransacties in de jaarrekening	367
Concessiedienstverlening	373
Jaarrekening op fiscale grondslagen	377
Jaarrekening van microrechtspersonen	385

Bestuursverslag, Overige gegevens en overige informatie

Bestuursverslag	389
Verslag raad van commissarissen	407
Kerncijfers, kengetallen en meerjarenoverzichten	411
Overige gegevens	413

Tussentijdse berichten

Tussentijdse berichten	415
------------------------	-----

Inleiding

Toepassingsgebied Titel 9 Boek 2 BW

De wettelijke bepalingen voor de jaarverslaggeving van naamloze vennootschappen, besloten vennootschappen, coöperaties en onderlinge waarborgmaatschappijen zijn opgenomen in Titel 9 Boek 2 BW. Zowel ten aanzien van de inrichting als de publicatie van de jaarstukken worden in Titel 9 Boek 2 BW voorschriften gegeven waaraan de genoemde rechtspersonen moeten voldoen. Naast de hierboven genoemde rechtspersonen zijn de bepalingen van Titel 9 Boek 2 BW ook van toepassing op:

- Vennootschappen onder firma (VOF) en commanditaire vennootschappen (CV) in de situatie dat alle vennoten die volledig jegens schuldeisers aansprakelijk zijn voor de schulden, kapitaalvennootschappen naar buitenlands recht zijn (art. 2:360 lid 2 BW); en
- Stichtingen en verenigingen met volledige rechtsbevoegdheid, indien deze één of meer ondernemingen in stand houden welke ingevolge de wet in het handelsregister moeten worden ingeschreven, indien de netto-omzet van deze ondernemingen gedurende twee opeenvolgende boekjaren zonder onderbreking nadien gedurende twee opeenvolgende boekjaren, meer bedraagt dan € 6 miljoen (art. 2:360 lid 3 BW).

In deze checklist wordt niet ingegaan op de specifieke bepalingen in Titel 9 Boek 2 BW voor banken, verzekeringsmaatschappijen en beleggingsinstellingen.

In deze checklist wordt voorts niet ingegaan op de bepalingen in art. 2:392a BW inzake het verslag over betalingen aan overheden.

Wettelijk vereist inzicht

Bij het opmaken en publiceren van jaarrekeningen zijn bestuurders van rechtspersonen verplicht de wettelijke bepalingen te volgen. De jaarrekening moet, volgens normen die in het maatschappelijk verkeer als aanvaardbaar worden beschouwd, een zodanig inzicht geven dat een verantwoord oordeel kan worden gevormd omtrent het vermogen en resultaat, alsmede, voor zover de aard van een jaarrekening dat toelaat, omtrent de solvabiliteit en liquiditeit van de rechtspersoon (art. 2:362 lid 1 BW).

Dit is de hoofdbepaling van de wet, daarnaast worden vele specifieke voorschriften gegeven. Indien de informatieverschaffing, volgens de specifieke bepalingen van de wet, te weinig informatie biedt, moet in de jaarrekening additionele informatie worden verstrekt. Slechts in uitzonderingsgevallen, indien noodzakelijk voor het verschaffen van het vereiste inzicht in het vermogen en resultaat, wordt afgeweken van de bijzondere voorschriften van Titel 9 Boek 2 BW. De reden van deze afwijking en (voor zover nodig) het effect ervan op het vermogen en resultaat, moet in de toelichting worden vermeld (art. 2:362 lid 4 BW).

Een post hoeft niet afzonderlijk te worden vermeld, indien deze in het geheel van de jaarrekening of voor het wettelijk vereiste inzicht van te verwaarlozen betekenis is. Krachtens Titel 9 Boek 2 BW vereiste vermeldingen mogen achterwege blijven voor zover zij op zichzelf genomen en tezamen met soortgelijke vermeldingen voor het inzicht van te verwaarlozen betekenis zijn (art. 2:363 lid 3 BW).

De volgende vermeldingen mogen echter niet achterwege blijven:

- mutaties in het eigen vermogen (art. 2:378 BW);
- gemiddeld aantal werknemers (art. 2:382 BW); en
- bezoldigingen, vorderingen en garanties m.b.t. bestuurders en commissarissen (art. 2:383 BW).

Saldering

Saldering van activa en passiva of baten en lasten is alleen toegestaan als deze posten niet afzonderlijk behoeven te worden opgenomen (art. 2:363 lid 2 BW). In RJ 115.305 is in een stellige uitspraak vermeld dat een rechtspersoon een actief en een post van het vreemd vermogen gesaldeerd in de jaarrekening dient op te nemen uitsluitend indien en voorzover:

- de rechtspersoon beschikt over een deugdelijk juridisch instrument om het actief en de post van het vreemd vermogen gesaldeerd en simultaan af te wikkelen; en
- de rechtspersoon het stellige voornemen heeft het saldo als zodanig of beide posten simultaan af te wikkelen.

Het hiervoor genoemde stellige voornemen kan onder meer blijken uit de gangbare bedrijfspraktijk of usance.

Vergelijkbaarheid van cijfers

In de wet is een aantal eisen met betrekking tot de vergelijkbaarheid van jaarrekeningen opgenomen:

- Bij iedere post van de jaarrekening moet zoveel mogelijk het bedrag van het voorafgaande boekjaar worden vermeld, waarbij voor zover nodig het bedrag ter wille van de vergelijkbaarheid wordt herzien en de afwijking ten gevolge van de herziening wordt toegelicht (art. 2:363 lid 5 BW).
- De indeling van de balans en de winst-en-verliesrekening mag slechts wegens gegronde redenen afwijken van die van het voorafgaande jaar, met vermelding in de toelichting van de verschillen en de redenen die tot de afwijkingen hebben geleid (art. 2:363 lid 4 BW).
- De waardering van activa en passiva en de bepaling van het resultaat mogen slechts wegens gegronde redenen op andere grondslagen geschieden dan die welke in het voorafgaande boekjaar zijn toegepast. De gegronde reden moet in de toelichting worden uiteengezet. Tevens moet inzicht worden gegeven in haar betekenis voor vermogen en resultaat, aan de hand van aangepaste cijfers voor het boekjaar of voor het voorafgaande boekjaar (art. 2:384 lid 6 BW).

- Tenslotte geldt de eis van stelselmatigheid en de eis dat de samenvoeging, ontleding en rangschikking van gegevens gericht moet zijn op het inzicht dat de jaarrekening beoogt te geven (art. 2:363 lid 1 BW).

Waarderingsgrondslagen

De in deze checklist gehanteerde waardebegrippen worden door wet- en regelgeving als volgt gedefinieerd:

De kostprijs is de verkrijgings- of vervaardigingsprijs van een actief die wordt betaald of de reële waarde van een andere vergoeding die wordt verstrekt ter verkrijging of vervaardiging van een actief.

Onder reële waarde (marktwaarde) wordt verstaan het bedrag waarvoor een actief kan worden verhandeld of een passief kan worden afgewikkeld tussen terzake goed geïnformeerde partijen, die tot een transactie bereid zijn en onafhankelijk van elkaar zijn (art. 4 BAW).

Onder de actuele kostprijs (art. 2 BAW) wordt verstaan:

- a. de actuele inkoopprijs en de bijkomende kosten van een actief, verminderd met afschrijvingen; of
- b. de actuele vervaardigingsprijs, bestaande uit de actuele aanschaffingskosten van de gebruikte grond- en hulpstoffen en de overige kosten welke rechtstreeks aan de vervaardiging van een actief kunnen worden toegerekend, verminderd met afschrijvingen. In deze kosten kunnen worden opgenomen een redelijk deel van de indirecte kosten en de rente op schulden over het tijdvak dat aan de vervaardiging van het actief kan worden toegerekend.

Onder de bedrijfswaarde wordt verstaan de contante waarde van de aan een actief of samenstel van activa toe te rekenen geschatte toekomstige kasstromen die kunnen worden verkregen met de uitoefening van het bedrijf (art. 3 BAW).

De opbrengstwaarde is het bedrag waartegen een actief maximaal kan worden verkocht, onder aftrek van de nog te maken kosten (art. 5 BAW).

De geamortiseerde kostprijs is het bedrag waarvoor het financiële actief bij eerste verwerking in de balans wordt opgenomen, verminderd met aflossingen op de hoofdsom, vermeerderd of verminderd met de via de effectieve-rentemethode bepaalde cumulatieve amortisatie van het verschil tussen dat eerste bedrag en het aflossingsbedrag, en verminderd met eventuele afboekingen (direct, dan wel door het vormen van voorzieningen) wegens bijzondere waardeverminderingen of oninbaarheid. Overigens wordt als alternatief toegestaan lineaire amortisatie toe te passen bij het bepalen van de geamortiseerde kostprijs in plaats van het toepassen van de effectieve-rentemethode, indien lineaire amortisatie niet tot belangrijke verschillen leidt ten opzichte van het toepassen van de effectieve-rentemethode (RJ 290.418).

Criteria bepaling omvang rechtspersonen

Rechtspersonen kunnen worden ingedeeld in vier categorieën: micro, klein, middelgroot en groot. Een rechtspersoon wordt in een bepaalde categorie ingedeeld, indien hij aan minimaal twee van de drie voor die categorie geldende criteria voldoet. De grensbedragen voor de categorieën worden genoemd in de art. 2:395a lid 1, art. 2:396 lid 1 en 397 lid 1 BW.

Voor boekjaren die op of na 1 januari 2016 aanvangen zijn de volgende groottecriteria van toepassing:

	Micro rechtspersoon	Kleine rechtspersoon	Middelgrote rechtspersoon	Grote rechtspersoon
Waarde van de activa	≤ € 0,35 mln	≤ € 6 mln	€ 6 mln < x ≤ € 20 mln	> € 20 mln
Netto-omzet	≤ € 0,7 mln	≤ € 12 mln	€ 12 mln < x ≤ € 40 mln	> € 40 mln
Aantal werknemers	< 10	< 50	50 ≤ x < 250	≥ 250

Bij de toetsing aan deze criteria worden de gegevens van groepsmaatschappijen meegeteld, tenzij de rechtspersoon gebruikmaakt van de vrijstelling voor tussenholdings (art. 2:408 BW). Een rechtspersoon wordt slechts in een andere categorie ingedeeld, indien hij op twee opeenvolgende balansdata aan de criteria van de andere categorie voldoet. Voor de toetsing aan bovenstaande criteria wordt de waarde van de activa bepaald op de grondslag van verkrijgings- of vervaardigingsprijs, ook indien de rechtspersoon deze grondslag niet in zijn jaarrekening toepast.

De vrijstellingen en vereenvoudigingen, die gelden voor de categorieën micro, klein en middelgroot, zijn evenwel niet van toepassing voor organisaties van openbaar belang als bedoeld in artikel 2:398 lid 7 BW (rechtspersonen die in de EU beursgenoteerde effecten hebben uitgegeven, kredietinstellingen, verzekeringsondernemingen en rechtspersonen die bij algemene maatregel van bestuur zijn aangewezen als organisatie van openbaar belang). Voor deze organisaties van openbaar belang zijn in de checklist derhalve altijd de voorschriften voor de categorie groot van toepassing.

Modellen

Voor de inrichting van de balans en de winst-en-verliesrekening van NV's en BV's zijn modellen voorgeschreven. Verwezen wordt naar het Besluit modellen jaarrekening (BMJ). In het BMJ zijn tevens regels opgenomen van belang bij de toepassing van de modellen.

Taal

De posten van de jaarrekening en het bestuursverslag worden in de Nederlandse taal omschreven, tenzij de algemene vergadering tot het gebruik van een andere taal heeft

besloten. De Ondernemingsraad heeft echter recht op in het Nederlands gestelde jaarstukken (art. 31a lid 2 WOR).

De te publiceren jaarrekening dient in het Nederlands te zijn gesteld of, indien deze niet is vervaardigd, in het Engels, Duits of Frans. Gelijktijdig wordt een in dezelfde taal of in het Nederlands gesteld exemplaar van het bestuursverslag en de Overige gegevens gepubliceerd.

Geldeenheid

De jaarrekening wordt opgesteld in de Nederlandse munteenheid (Euro). De jaarrekening of alleen de geconsolideerde jaarrekening mag in een andere munteenheid worden opgesteld, indien de werkzaamheid van de rechtspersoon of de internationale vertakking van zijn groep dat rechtvaardigt (art. 2:362 lid 7 BW).

Boekjaar

Het boekjaar van een rechtspersoon is gelijk aan het kalenderjaar, dat wil zeggen 1 januari tot en met 31 december, tenzij in de statuten een ander (gebroken) boekjaar is vastgesteld, bijvoorbeeld 1 september tot en met 31 augustus (art. 2:10a BW).

Ondertekening

De opgemaakte jaarrekening moet door de bestuurders en commissarissen worden ondertekend (art. 2:101 en 210 BW). De ondertekening moet op het oorspronkelijke exemplaar van de jaarrekening plaatsvinden. Voorzover deze wettelijk vereiste handtekeningen zijn gesteld op het oorspronkelijke exemplaar, mag op de andere exemplaren worden volstaan met de namen van de ondertekenaars. Indien een handtekening op de oorspronkelijke jaarrekening ontbreekt, dan dient dit feit en de reden daarvan te worden vermeld.

Openbaarmaking

De openbaarmaking van de jaarrekening geschiedt door nederlegging van een exemplaar ten kantore van het handelsregister van de Kamer van Koophandel. De publicatieplicht heeft betrekking op de jaarrekening, het bestuursverslag en de Overige gegevens. Wat een rechtspersoon moet publiceren hangt af van de groottecategorie van de rechtspersoon. Voor micro- en kleine rechtspersonen die geen winst beogen, bestaat er een mogelijkheid tot algehele vrijstelling van de publicatieplicht, indien aan een aantal voorwaarden is voldaan (art. 2:396 lid 9 BW).

Termijnen

De jaarrekening dient jaarlijks binnen vijf maanden, bij de NV en BV (art. 2:101 respectievelijk 210 BW), dan wel binnen zes maanden, bij de coöperatie, onderlinge waarborgmaat-

schappij en commerciële vereniging of stichting (art. 2:58 respectievelijk 48 BW), na afloop van het boekjaar te worden opgemaakt door het bestuur. Voornoemde vijf- of zesmaandstermijn voor opmaking van de jaarrekening kan door de algemene vergadering (bij NV of BV) of de ledenvergadering (bij coöperatie, onderlinge waarborgmaatschappij of commerciële vereniging), wegens bijzondere omstandigheden, worden verlengd met maximaal vijf maanden respectievelijk vier maanden (art. 2:48, 58, 101 en 210 BW).

Daarmee ontstaat dan een maximale termijn voor het opmaken van de jaarrekening van tien maanden na afloop van het boekjaar. Na het opmaken dient de jaarrekening te worden vastgesteld door de algemene vergadering. Als gevolg van de invoering van de 'Wet vereenvoudiging en flexibilisering BV-recht' kan de jaarrekening ook worden vastgesteld door slechts de ondertekening van de jaarrekening door de bestuurders en commissarissen. Het is dan wel noodzakelijk dat alle aandeelhouders ook bestuurders van de vennootschap zijn en dat alle vergadergerechtigden kennis hebben kunnen nemen van de opgestelde jaarrekening en ingestemd hebben met deze wijze van vaststellen. De jaarrekening dient binnen acht dagen na de vaststelling te worden gepubliceerd. Indien de jaarrekening niet binnen twee maanden na afloop van de voor het opmaken voorgeschreven termijn is vastgesteld, is het bestuur verplicht de jaarrekening onmiddellijk te publiceren. Op de jaarrekening wordt vermeld dat zij nog niet is vastgesteld. Uiterlijk 12 maanden na afloop van het boekjaar dient de jaarrekening openbaar te zijn gemaakt.

NB Indien van de vennootschap effecten zijn toegelaten tot de handel op een gereguleerde markt als bedoeld in de Wft, bedraagt de opmaaktermijn vier maanden. Deze termijn kan niet worden verlengd (art. 2:101 respectievelijk 210 BW).

Geconsolideerde jaarrekening

De geconsolideerde jaarrekening moet inzicht geven betreffende de groep of het groepsdeel. Behoudens enkele uitzonderingen zijn de bepalingen van Titel 9 Boek 2 BW van overeenkomstige toepassing op de geconsolideerde jaarrekening. In principe moeten de financiële gegevens van alle groepsmaatschappijen en andere rechtspersonen waarop overheersende zeggenschap kan worden uitgeoefend of waarover de centrale leiding wordt gevoerd, worden opgenomen in een geconsolideerde jaarrekening. De plicht tot consolidatie berust in beginsel op de rechtspersoon die alleen of samen met een andere rechtspersoon aan het hoofd van de groep staat of niet aan het hoofd van de groep staat, maar een of meer dochtermaatschappijen in zijn groep heeft of andere rechtspersonen waarop hij een overheersende zeggenschap kan uitoefenen of waarover hij de centrale leiding heeft (tussenholding). Op de consolidatieplicht zijn vrijstellingen mogelijk.

Voor groepsmaatschappijen is integrale consolidatie verplicht. Voor joint-ventures geldt een uitzondering, deze mogen niet integraal geconsolideerd worden, maar wel proportioneel mits hiermee voldaan wordt aan het wettelijk vereiste inzicht.

De balansdatum voor de geconsolideerde jaarrekening is gelijk aan die voor de enkelvoudige jaarrekening van de rechtspersoon. De gebruikte gegevens voor het opstellen van de

geconsolideerde jaarrekening mogen niet dateren van meer dan drie maanden vóór of drie maanden na de balansdatum.

Groepsvrijstelling (art. 2:403 BW)

Een tot een groep behorende rechtspersoon behoeft de jaarrekening niet overeenkomstig de voorschriften van Titel 9 Boek 2 BW in te richten, mits:

- een vereenvoudigde balans en winst-en-verliesrekening worden opgemaakt;
- jaarlijks door de aandeelhouders een instemmingsverklaring wordt gedeponereerd (gebeurt dit niet, dan mag geen gebruikgemaakt worden van de vrijstelling, maar loopt wel de aansprakelijkheid door);
- de financiële gegevens van de rechtspersoon zijn opgenomen in een geconsolideerde jaarrekening van een rechtspersoon die in de EU gevestigd is;
- de geconsolideerde jaarrekening, de accountantsverklaring en het bestuursverslag in het Nederlands, Frans, Duits of Engels zijn gesteld;
- eenmalig een aansprakelijkheidsverklaring wordt gedeponereerd door de rechtspersoon die een geconsolideerde jaarrekening opmaakt; en
- de geconsolideerde jaarrekening (inclusief accountantsverklaring en bestuursverslag), binnen de geoorloofde termijn van openbaarmaking, ter inzage ligt bij het Nederlandse handelsregister (jaarlijks dient derhalve de geconsolideerde jaarrekening gedeponereerd te worden).

Voor een rechtspersoon die gebruik maakt van art. 2:403 lid 1 BW gelden de volgende vrijstellingen:

- het bestuursverslag behoeft niet overeenkomstig art 2:391 BW te worden ingericht;
- de Overige gegevens behoeven niet te worden toegevoegd;
- er hoeft geen accountantsonderzoek uitgevoerd te worden;
- er hoeft geen openbaarmaking van de vereenvoudigde balans en winst-en-verliesrekening plaats te vinden.

De bovenstaande vrijstellingen gelden niet voor organisaties van openbaar belang als bedoeld in artikel 2:398 lid 7 BW (rechtspersonen die in de EU beursgenoteerde effecten hebben uitgegeven, kredietinstellingen, verzekeringsondernemingen en rechtspersonen die bij algemene maatregel van bestuur zijn aangewezen als organisatie van openbaar belang).

De in art. 2:403 BW bedoelde aansprakelijkheidsverklaring kan worden ingetrokken door een daartoe strekkende verklaring te deponeren bij het handelsregister. Voor de wettelijke bepalingen hieromtrent wordt verwezen naar art. 2:404 BW.

Fiscale grondslagen voor kleine rechtspersonen en microrechtspersonen

Voor kleine rechtspersonen en microrechtspersonen is het mogelijk om fiscale grondslagen te hanteren in de jaarrekening. Dit betekent dat de kleine rechtspersoon en de microrechtspersoon voor de waardering van activa en passiva en voor de bepaling van het resultaat

hoofdstuk II van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 in aanmerking neemt, mits de rechtspersoon daarbij alle voor hem van toepassing zijnde fiscale grondslagen toepast.

De Raad voor de Jaarverslaggeving heeft de 'Handreiking bij de toepassing van fiscale grondslagen door kleine rechtspersonen' en de 'Handreiking bij de toepassing van fiscale grondslagen door microrechtspersonen' gepubliceerd. Het doel van deze praktijkhandreikingen is om deze rechtspersonen behulpzaam te zijn bij het opstellen van hun jaarrekening op basis van fiscale grondslagen. De handreikingen gaan in op de bijzonderheden bij de toepassing van fiscale grondslagen in de jaarrekening.

Het onderdeel 'Jaarrekening op fiscale grondslagen' van de checklist geeft de aanbevelingen weer die zijn opgenomen in de handreiking voor kleine rechtspersonen. De bepalingen voor microrechtspersonen zijn opgenomen in het onderdeel 'Jaarrekening van microrechtspersonen'.

Toelichtingen door kleine rechtspersonen in RJK-bundel

De Raad voor de Jaarverslaggeving heeft besloten dat voor de jaarrekening van een kleine rechtspersoon voortaan niet méér toelichtingen worden voorgeschreven dan die welke door de wet in Titel 9 Boek 2 BW zijn bepaald. Feitelijk betekent dit dat de RJK-bundel voor kleine rechtspersonen geen 'bovenwettelijke' toelichtingen meer voorschrijft. Dit geldt al voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2016.

In de jaareditie 2017 van de RJK-bundel zijn inmiddels alle toelichtingsvereisten gesplitst in wettelijk voorgeschreven toelichtingen en andere (bovenwettelijke) toelichtingen. Een kleine rechtspersoon kan overwegen de andere (bovenwettelijke) toelichtingen op te nemen, maar is dat niet langer verplicht.

Deze aanpassingen zijn verwerkt in deze checklist.

Titel 9 Boek 2 BW	RJ	Categorie Rechtspersoon	Groot	Middel- groot	Middel- groot	Klein	Klein
			I/P	I	P	I	P
			I = Inrichtingsplicht P = Publicatieplicht w = wettelijk vereiste s = stellige uitspraak in RJ - = niet vereist a = aanbeveling in RJ s(o) = stellige uitspraak in oRJ a(o) = aanbevolen in oRJ				
		Immateriële vaste activa Inleiding Dit onderdeel is van toepassing op immateriële vaste activa anders dan: – goodwill verkregen bij fusie of overname (zie hiervoor het onderdeel 'Fusies en overnames'); – actieve latenties (zie hiervoor het onderdeel 'Belastingen'); – activa voortvloeiend uit personeelsregelingen (zie hiervoor het onderdeel 'Personeelsbeloningen'); – kosten van opsporing van olie, gas en andere mineralen; – activa uit verzekeringscontracten. Definities 210.104 Een immaterieel vast actief is een identificeerbaar niet-monetair actief zonder fysieke gedaante dat wordt gebruikt voor productie, aflevering van goederen of diensten, voor verhuur aan derden of voor administratieve doeleinden. B1.102 210.104 Onderzoek betreft het vernieuwend en planmatig onderzoekswerk met het doel nieuwe wetenschappelijke of technische kennis en inzichten te ontwikkelen. B1.102 210.104 Ontwikkeling betreft de toepassing van kennis verkregen door onderzoek of op andere wijze, leidend tot een plan of ontwerp voor de productie van nieuwe of substantieel verbeterde materialen etc. voorafgaand aan het begin van de commerciële productie of het gebruik. B1.102 Verwerking en waardering 210.201 Een immaterieel vast actief dient in de balans te worden opgenomen indien: B1.104					
			S	S	S	S	S

Titel 9 RJ Boek 2 BW		Categorie Rechtspersoon	Groot I/P	Middel- groot I	Middel- groot P	Klein I	Klein P
		– het waarschijnlijk is dat de toekomstige economische voordelen die een actief in zich bergt zullen toekomen aan de rechtspersoon; en – de kosten van het actief betrouwbaar kunnen worden vastgesteld.					
	210.237 B1.106	Uitgaven die in het verleden (voorgaande jaarrekeningen of tussentijdse berichten) als kosten zijn verwerkt, mogen niet alsnog worden geactiveerd als zijnde immaterieel vast actief.	S	S	S	S	S
	210.221 B1.104	De uitgaven van onderzoek dienen in de winst-en-verliesrekening te worden verantwoord.	S	S	S	S	S
	210.224	Immateriële vaste activa die voortkomen uit ontwikkeling dienen te worden geactiveerd, maar uitsluitend indien de rechtspersoon alle navolgende punten kan aantonen: – de technische uitvoerbaarheid om het immaterieel vast actief te voltooien, zodat het beschikbaar zal zijn voor gebruik of verkoop; – haar intentie om het immaterieel vast actief te voltooien en te gebruiken of te verkopen; – haar vermogen om het immaterieel vast actief te gebruiken of te verkopen; – hoe het immaterieel vast actief waarschijnlijk toekomstige economische voordelen zal genereren; – de beschikbaarheid van adequate technische, financiële en andere middelen om de ontwikkeling te voltooien en het immaterieel vast actief te gebruiken of te verkopen; en – het vermogen om de uitgaven gedurende de ontwikkeling van het immaterieel vast actief betrouwbaar vast te stellen. NB Kleine rechtspersonen mogen ontwikkelingskosten ook direct als kosten verwerken in de winst-en-verliesrekening.	S	S	S	–	–