



Jaarverslaggeving

Deel 2 van 3 : Hoofdstuk 5 t/m 10

Ook verkrijgbaar : Deel 1 : Hoofdstuk 1 tot en met 4
Ook verkrijgbaar : Deel 3 : Hoofdstuk 11 tot en met 19

Bronvermelding:

Derde druk

Titel : Jaarverslaggeving

Auteurs : Epe P. en Koetzier W.

Uitgever: Wolters-Noordhoff Groningen

ISBN: 9001303536

Aantal pagina's boek : 371

Aantal hoofdstukken boek : 19

De inhoud van dit uittreksel is met de grootste zorg samengesteld. Incidentele onjuistheden kunnen niettemin voorkomen. Je dient niet aan te nemen dat de informatie die Students Only B.V. biedt foutloos is, hoewel Students Only B.V. dat wel nastreeft. Dit uittreksel is voor persoonlijk gebruik en is bedoeld als wegwijzer bij het originele boek. Wij raden altijd aan het bijbehorende studieboek erbij te kopen en dit uittreksel als naslagwerk erbij te houden. In dit uittreksel worden diverse verwijzingen gemaakt naar het studieboek op basis waarvan dit uittreksel is gemaakt

Dit uittreksel is een uitgave van Students Only B.V. Copyright © 2003 StudentsOnly B.V. Alle rechten voorbehouden. De uitgever van het studieboek is op generlei wijze betrokken bij het vervaardigen van dit uittreksel. Voor vragen kan je je wenden per email aan info@studentsonly.nl.

Inhoudsopgave

	Pag
Hoofdstuk 5 De regelgeving: materiële en formele aspecten van de publicatieplicht	3
Hoofdstuk 6 Vaste activa	6
Hoofdstuk 7 Vlottende activa	10
Hoofdstuk 8 Eigen vermogen	12
Hoofdstuk 9 Vreemd vermogen	14
Hoofdstuk 10 Resultatenrekening	15

Hoofdstuk 5 De regelgeving: materiële en formele aspecten van de publicatieplicht

De regels van de externe verslaggeving zijn terug te vinden in Titel 9, Boek 2 Burgerlijk Wetboek. De voorschriften die in deze wet staan gelden voor:

- Naamloze vennootschappen;
- Besloten vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid;
- Coöperaties;
- Onderlinge waarborgmaatschappijen;
- Commanditaire vennootschappen naar buitenlands recht;
- Vennootschappen onder firma naar buitenlands recht;
- Commerciële stichting (moet ingeschreven staan bij het handelsregister).

Indeling rechtspersonen:

	Kleine rechtspersoon	Middelgrote rechtspersoon	Grote rechtspersoon
Waarde activa	Minder of gelijk aan 3,5 miljoen euro	Meer dan 3,5 miljoen euro, maar minder of gelijk aan 14 miljoen euro	Meer dan 14 miljoen euro
Netto-omzet	Minder of gelijk aan 7 miljoen euro	Meer dan 7 miljoen euro, maar minder of gelijk aan 28 miljoen euro	Meer dan 28 miljoen euro
Aantal werknemers	Minder dan 50	Tussen de 50 en 249	250 of meer.

In welke groep rechtspersonen de onderneming valt is bepalend voor de toepassing van bepaalde vrijstellingen:

- inrichtingsvoorschriften → opstelling van de jaarrekening.
- publicatievoorschriften → het openbaar maken van de jaarrekening.

Onderdelen jaarrapport:

- jaarrekening
- jaarverslag
- overige gegevens

Jaarrekening

De voorschriften voor de opstelling van de jaarrekening zijn te vinden in Besluit modellen jaarrekening.

Voorschriften	Inhoud
- valuta	Nationale valuta
- taal	Nationale taal, vreemde talen beperkt tot engels, Duits en Frans

Jaarverslag

Voor de term jaarverslag bestaan 2 mogelijkheden:

- volgens de wet → onderdeel van de te verstrekken informatie (verslag aan de directie);
- volgens spraakgebruik → totaal van op te nemen informatie.

Algemene informatie in jaarverslag:

- doelstelling onderneming
- kernactiviteiten
- juridische structuur
- organogram + personele bezetting
- elementen gevoerd beleid

Mededelingen over de verwachte gang van zaken, met betrekking tot (zie artikel 391 lid 2 Titel 9 Boek 2 BW):

- investeringen
- financiering
- personeelsbezetting
- toekomstverwachtingen

Dit wordt ook wel toekomstparagraaf genoemd.

Voorschriften	Inhoud
- niet strijdig met ...	Jaarrekening
- valuta	Nationale valuta
- taal	Nationale taal, vreemde talen beperkt tot engels, Duits en Frans

Overige gegevens:

Tot de overige gegevens wordt gerekend:

- accountantsverklaring
- statutaire regeling met betrekking tot de winstbestemming
- bestemming winst of verwerking verlies
- lijst van mensen die prioriteitsaandelen bezitten
- aantal winstbewijzen dat is uitgegeven
- gebeurtenissen na balansdatum
- nevenvestigingen

Voorschriften	Inhoud
- niet strijdig met ...	Jaarrekening
- valuta	Nationale valuta
- taal	Nationale taal, vreemde talen beperkt tot engels, Duits en Frans

Vrijstellingen

Bron onderstaande 2 schema's: Jaarverslaggeving, Epe en Koetzier, bladzijde 86

Vrijstellingen middelgrote rechtspersonen

	Inrichting	Publicatie
Balans	Geen	Bepaalde posten mogen worden samengevoegd
Resultatenrekening	Bepaalde posten mogen worden samengevoegd	Bepaalde posten mogen worden samengevoegd
Toelichting	Segmentatie netto-omzet hoeft niet vermeld te worden	Segmentatie netto-omzet hoeft niet vermeld te worden

	Inrichting	Publicatie
Jaarverslag	Geen	Geen
Overige gegevens	Geen	Aantal elementen hoeft niet vermeld te worden

Vrijstellingen kleine rechtspersonen:

	Inrichting	Publicatie
Balans	Verdergaande samenvoegingen	Verdergaande samenvoegingen
Resultatenrekening	Verdergaande samenvoegingen	Geen publicatie
Toelichting	Verdergaande samenvoegingen	Verdergaande samenvoegingen
Jaarverslag	Vrijgesteld	Geen publicatie
Overige gegevens	Geen	Geen publicatie

Deponering

De handelsstukken moeten gedeponeerd worden bij het handelsregister. De plaats van vestiging is bepalend bij welk handelsregister de stukken openbaar moeten worden gemaakt. Voor de bevoegde organen en de termijnen van deponering wil ik u verwijzen naar bladzijde 89 van het boek Jaarverslaggeving. Hier staat een samenvattend schema wat erg handig hierbij is.

Controle-eisen

Eisen met betrekking tot de controle van de jaarrekening, onderzoek van het jaarverslag en de overige gegevens door een daartoe bevoegde externe, de Accountant.

De accountant controleert of de jaarrekening het vereiste inzicht geeft, het jaarverslag wordt gecontroleerd of het volgens de wet is opgesteld en niet in strijd is met de jaarrekening en bij de overige gegevens wordt gecontroleerd of de op te nemen onderdelen ook opgenomen zijn. Het resultaat van dit onderzoek wordt opgenomen in de accountantsverklaring.

4 soorten accountantsverklaringen:

- goedkeurende verklaring: jaarrekening geeft een getrouw beeld van de werkelijkheid.
- Verklaring met beperking: er zijn bedenkingen tegen de jaarrekening of er zijn posten die niet gecontroleerd konden worden en die van invloed zijn op de bevindingen van de accountant.
- Verklaring van oordeelonthouding: de jaarrekening kon niet gecontroleerd worden.
- Afkeurende verklaring: bedenkingen tegen de jaarrekening die van groot belang zijn.

Stelselwijzigingen

Volgtijdelijke stelselmatigheid → de waarderingsgrondslag of winstbepalingsgrondslag mag niet zomaar worden gewijzigd. Dit is alleen toegestaan indien hier gegronde redenen tegenover staan. Vormen:

- Formele stelselmatigheid: dit heeft betrekking op de presentatie en de rubricering van posten in de jaarrekening
- Materiële stelselmatigheid: dit heeft betrekking op waardering of resultaatbepaling.

Hoofdstuk 6 Vaste activa

Hoofddeling van de balans volgens de wet

Bezittingen	Balans	Schulden
Vaste activa	Eigen Vermogen	
* immateriële vaste activa		
* materiële vaste activa	Voorzieningen	
* financiële vaste activa	Schulden	
Vlottende activa		
* voorraden	Overlopende passiva	
* vorderingen		
* effecten		
* liquide middelen		
* overlopende activa		

Modellen voor de balans

Met betrekking tot de balans kent het Besluit modellen jaarrekening 4 mogelijkheden:

- twee in verticale vorm (model A is bestemd voor grote en middelgrote NV's en BV's, model C);
- twee in scontroform (model B is bestemd voor de grote en middelgrote NV's en BV's, model B).

Kleine ondernemingen kunnen uit alle 4 de modellen een keuze maken. Op bladzijde 108 en bladzijde 109 van het boek Boekhouden geboekstaafd staat een voorbeeld van model B en model C.

Vaste activa moet onderscheiden worden in vaste en vlottende vaste activa. Voorwaarde hierbij is: het duurzaam dienen, zie art. 364 lid 1 Titel 9 Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek. Zoals uit de hoofddeling blijkt moet de volgende rubricering gemaakt worden:

- immateriële vaste activa
- materiële vaste activa
- financiële vaste activa

Immateriële vaste activa

De posten die tot deze groep behoren dienen 'on balance' verwerkt te worden.

Soorten immateriële vaste activa (bron: Jaarverslaggeving Epe en Koetzier, bladzijde 103):

- kosten die verband houden met de oprichting en met de uitgifte van aandelen;
- kosten voor onderzoek en ontwikkeling
- kosten van verwerving ter zake van concessies en vergunningen en rechten van intellectuele eigendom
- kosten van goodwill die van derden is verkregen
- overige immateriële vaste activa.

Rubricering immateriële vaste activa (zie artikel 365 lid 1 Titel 9 boek 2 BW):

1. kosten die verband houden met de oprichting en met de uitgifte van aandelen;
2. kosten van onderzoek en ontwikkeling;
3. kosten van verwerving ter zake van concessies en vergunningen en rechten van intellectuele eigendom → activering mag alleen als er betaling aan derden heeft plaatsgevonden;
4. kosten van goodwill die van derden is verkregen → activering mag alleen als er betaling aan derden heeft plaatsgevonden, afschrijvingstermijn is de verwachte gebruiksduur, maar niet langer dan 5 jaar;
5. vooruitbetalingen op immateriële vaste activa.

Voorwaarden voor activering van oprichtings- en onderzoekskosten:

- er moet een toelichting bij gegeven worden (artikel 365 lid 2 Titel 9 Boek 2 BW);
- -er moet een wettelijke reserve worden gevormd (artikel 365 lid 2 Titel 9 Boek 2 BW);
- maximale afschrijvingsperiode is 5 jaar (artikel 386 lid 3 Titel 9 Boek 2 BW).

- 1) Voorbeelden: notariskosten, kosten van het maken van een prospectus en belasting bij emissie.

Max. afschrijvingstermijn: 5 jaar.

- 2) Max. afschrijvingstermijn: 5 jaar.
Onderzoekskosten → niet activeren.
Ontwikkelingskosten → wel activeren.

In de praktijk worden de kosten voor onderzoek en ontwikkeling direct ten laste van het resultaat gebracht. Dit is uit het oogpunt van het voorzichtigheidsprincipe.

- 3) Voorbeelden: octrooien, merkrechten, auteursrechten. Alleen de gekochte mogen opgenomen onder deze post. De zelf ontwikkelde moeten opgenomen worden onder de kosten van onderzoek en ontwikkeling.
Octrooien en uitgaverechten → activeren.
Handelsmerken → activeren en afschrijvingstermijn: verwachte economische levensduur, met maximum van 40 jaar.

- 4) Gekochte goodwill → activeren
Zelfontwikkelde goodwill → niet activeren.
Max. afschrijvingstermijn: 5 jaar.

- 5) Voorbeeld: initiële kosten. Dit zijn de kosten na het ontwikkelen. Voor deze kostengroep moet een wettelijke reserve worden gevormd.
Max. afschrijvingstermijn: 5 jaar.

Waarderingsgrondslag immateriële vaste activa (zie art. 384 lid 1 Titel 9 Boek 2 BW):

- Vervaardigingsprijs;
- Verkrijgingsprijs.

Waardering: historische prijs – afschrijvingen.

Materiële vaste activa

Rubricering van materiële vaste activa (zie artikel 366 lid 1 Titel 9 Boek 2 BW):

- bedrijfsgebouwen en bedrijfsterreinen;
- machines en installaties;
- andere vaste bedrijfsmiddelen → vb. computers;
- materiële vaste bedrijfsactiva in uitvoering en vooruitbetalingen op materiële vaste activa;
- niet aan het productieproces dienstbare materiële vaste activa.

Eigen duurzame productiemiddelen → 'on balance'

Gehuurd duurzame productiemiddelen → 'off-balance'.

Indien een onderneming de bedrijfsmiddelen, zoals een gebouw, machines en inventaris, niet koopt maar huurt kan dit in de vorm van leasing. Enkele belangrijke begrippen bij leasing zijn:

- Lessor → dit is het bedrijf dat de eigenaar is van het bedrijfsmiddel en dit verhuurt aan een andere onderneming.
- Lessee → diegene die het bedrijfsmiddel huurt. Het bedrijfsmiddel blijft juridisch in eigendom van de lessor.
- Leasetermijn → dit is het bedrag dat per maand of per jaar wordt betaald door de lessee. Oftewel dit is het huurbedrag.

Verschillende vormen van leasing zijn:

- financiële lease: bij deze vorm van lease lijkt het of de lessee eigenaar is geworden van het bedrijfsobject, maar de financiering wordt gedaan door de lessor. De voor- en nadelen aan het in eigendom hebben van een bedrijfsmiddel zijn voor de rekening van de lessee. Indien het bedrijfsmiddel korter meegaat dan verwacht is dit voor de rekening van de lessee, want deze moet gedurende de gehele duur van het contract periodiek geld betalen. Het bedrag dat periodiek betaald dient te worden, bestaat uit aflossing en interest, eventueel verhoogt met administratiekosten, risico wanbetaling. Aan het einde van de contractperiode bestaat de mogelijkheid voor de lessee om het bedrijfsmiddel te kopen (= koopoptie). Economisch eigendom → bij lessee. Juridisch eigendom → lessor
- operationele lease: alle andere vormen van leasing dan financiële leasing. Juridisch en economisch eigendom → bij lessor.

Zie voor de vormen van afschrijven boek Jaarverslaggeving bladzijde 116 tot en met 123.

Hier staan de verschillende vormen uitgelegd met voorbeelden erbij.

Afschrijvingsmethode → de wet geeft geen inzicht in welke afschrijvingsmethode er gebruikt moet worden.

Waarderingsgrondslagen materiële vaste activa:

- historische kosten:
 - * gekochte → verkrijgingsprijs
 - * zelfgeproduceerde → vervaardigingsprijs
- actuele waarde:
 - * vervangingswaarde
 - * bedrijfswaarde
 - * opbrengstwaarde

Financiële vaste activa

Rubricering van materiële vaste activa (zie artikel 367 Titel 9 Boek 2 BW):

- aandelen, certificaten van aandelen en andere vormen van deelneming in groepsmaatschappijen;
- deelnemingen;
- vorderingen op groepsmaatschappijen;
- vorderingen op andere rechtspersonen en vennootschappen die deelnemingen hebben in de rechtspersoon of waarin de rechtspersoon een deelneming heeft;
- overige effecten;
- vorderingen, met afzonderlijke vermelding van de vorderingen uit leningen en voorschotten aan leden of houders van aandelen op naam.

Waarderingsgrondslagen financiële vaste activa:

- historische kosten
- actuele waarde.

Vorderingen → actuele waarde.

In zijn algemeen moet met betrekking tot vaste activa de volgende informatie worden opgenomen in de toelichting:

- Mutatie-overzicht:

Boekwaarde begin boekjaar		
Investeringsen	+	
Herwaarderingen	+/-	
Desinvesteringen	-	
Afschrijvingen		-
Waardeverminderingen	-	
<hr/>		
Boekwaarde einde boekjaar		

- Overzicht van alle afschrijvingen en waardeverminderingen in een boekjaar.
- Bij actuele waarde: overzicht van alle herwaarderingen.

Hoofdstuk 7 Vlottende activa

In artikel 364 lid 3 Titel 9 Boek 2 BW kunnen we lezen welke posten met betrekkingen tot de vlottende activa afzonderlijk dienen worden opgenomen op de balans. Dit zijn de volgende posten:

- Voorraden;
- Vorderingen;
- Effecten;
- Liquide middelen;
- Overlopende activa → dit zijn vooruitbetalingen worden opgenomen onder de vorderingen.

Vorraden

Rubricering van voorraden (zie artikel 369 Titel 9 Boek 2 BW):

- grond- en hulpstoffen;
- onderhanden werk;
- gereed product en handelsgoederen;
- vooruitbetalingen op voorraden.

Technische voorraad → voorraad in magazijn

Economische voorraad → technische voorraad + voorinkopen – voorverkopen (= voorraad waarover prijsrisico gelopen kan worden).

In de voorraad te activeren kosten

Gekochte voorraad → inkoopprijs + bijkomende kosten

Zelfgeproduceerde voorraad → gebruikte grond- en hulpstoffen + andere kosten die rechtstreeks aan het product kunnen worden toegekend.

Kosten die mogen worden opgenomen in de voorraadwaardering:

- gedeelte van de indirecte kosten
- rente op schulden.

Minimaal waarden tegen de directe kosten

Waarderingsgrondslagen voorraden:

- historische kosten:
 - * gekochte → verkrijgingsprijs (fifo, lifo en gip)
 - * zelfgeproduceerde → vervaardigingsprijs.

Minimumwaarderingsregel: waarden tegen de laagste van historische kosten en actuele waarde.

- actuele waarde.

Verschil tussen de historische kosten en de actuele waarde → herwaarderingsreserve.

Vorderingen

Rubricering van vorderingen (zie artikel 370 lid 1 Titel 9 Boek 2 BW):

- vordering op handelsdebiteuren;
- vorderingen op groepsmaatschappijen;

- vorderingen op andere rechtspersonen en vennootschappen die een deelneming hebben in de rechtspersoon of waarin de rechtspersoon een deelneming heeft;
- opgevraagde stortingen van geplaatst aandelen kapitaal;
- overige vorderingen.

Waardering vorderingen: nominale waarde

Effecten

Rubricering van effecten (zie artikel 371 lid 1 Titel 9 Boek 2 BW):

- aandelen en andere vormen van belangen in ondernemingen buiten de consolidatie.

Waardering effecten: historische kosten.

Waardering liquide middelen: tegen nominale waarde.

Hoofdstuk 8 Eigen vermogen

Eigen Vermogen

Rubricering van het eigen vermogen (zie artikel 373 lid 1 Titel 9 Boek 2 BW):

- geplaatste kapitaal;
- agio;
- herwaarderingsreserves;
- wettelijke reserves;
- statutaire reserves;
- overige reserves;
- niet-verdeelde winsten.

Maatschappelijk kapitaal → maximaal bedrag dat uitgegeven mag worden aan aandelen.

Geplaatst kapitaal → werkelijk uitgegeven aantal aandelen

Gestort kapitaal → wat er nog niet is uitgegeven.

Zie voor samenhang van deze begrippen bladzijde 157 van het boek Jaarverslaggeving voor een handig schema.

Op een aandeel staat een bedrag (= maatschappelijk kapitaal) is dit bedrag lager dan de werkelijk ontvangen prijs, dan wordt het verschil tussen deze 2 punten agio genoemd.

Reserves

Herwaarderingsreserve = verschil tussen de historische kostprijs en de actuele waarde.

Het verschil wordt bij toepassing van de actuele waarde onder gebracht in een herwaarderingsreserve. Naast deze vorm van ontstaan kan een herwaarderingsreserve ook ontstaan door negatieve goodwill.

herwaarderingsreserve;

- * gerealiseerde herwaardering → de ‘voorraad’ prijsstijgingen uit het verleden zijn inmiddels verbruikt/gebruikt.
- * ongerealiseerde herwaardering → er is nog een ‘voorraad’ prijsstijgingen uit het verleden. (dit is een voorbeeld van een wettelijke reserve, alleen ongerealiseerde herwaardering).

Goodwill = verschil tussen de waarde van de onderneming en de betaalde prijs voor de onderneming. Negatieve goodwill, oftewel badwill moet worden ondergebracht in een herwaarderingsreserve.

Enkele voorbeelden van andere wettelijke reserves zijn:

- reserve kosten van R&D → onderzoekskosten komen meestal niet in aanmerking voor activering, omdat er niet zeker van gezegd kan worden of dit in de toekomst voordelen heeft. Ontwikkelingskosten komen wel in aanmerking. De Richtlijnen stellen zelfs dat onderzoekskosten niet geactiveerd mogen worden en ontwikkelingskosten geactiveerd moeten worden.
- Reserve herwaardering deelneming en reserve ingehouden winst deelneming.

Eigen Vermogen is som van:

- kapitaal
- ongerealiseerde deel herwaarderingsreserve
- wettelijke reserves
- statutaire reserves

Vrije deel van het Eigen Vermogen bestaat uit:

- agio
- gerealiseerde deel herwaarderingsreserve
- overige reserves
- niet-verdeelde winst

Hoofdstuk 9 Vreemd Vermogen

Tot het vreemd vermogen behoren ook de voorzieningen. Een voorziening houdt geld apart voor toekomstige verplichtingen die zijn ontstaan in het huidige boekjaar. Een reserve houdt geld apart voor toekomstige verplichtingen die kunnen ontstaan in toekomstige boekjaren. Een schuld is de betaling van de verplichting.

2 methode voor het schatten van de grootte van de voorziening:

- Statische methode: relatie tussen situatie op balansdatum en de hoogte van de voorziening.
- Dynamische methode: hier bestaat een dergelijke relatie niet.

Op de balans worden de volgende voorzieningen opgenomen (zie art. 374 lid 1 Titel 9 Boek 2 BW):

- Verplichtingen en verliezen waarvan de omvang op de balansdatum onzeker is, maar geschat kan worden → gebeurtenis die tot een verplichting of verlies heeft geleid, maar waar het bedrag nog niet bekend van is.
- Op balansdatum bestaande risico's ter zake van bepaalde te verwachten verplichtingen of verliezen waarvan de omvang geschat kan worden → de gebeurtenis heeft nog niet voorgedaan en er bestaat een mogelijkheid dat deze zich ook niet voordoet en ook het bedrag is onbekend.
- Kosten die in een volgend boekjaar zullen worden gemaakt, tenzij het maken van die kosten zijn oorsprong mede vindt in het boekjaar of in een voorafgaand boekjaar en de voorzieningen sterkt tot gelijkmatige verdeling van lasten over een aantal boekjaren.

Bron: Jaarverslaggeving Epe en Koetzier bladzijde 174 – 175.

Voorbeeld voorzieningen:

- voorziening groot onderhoud
- voorziening pensioenverplichtingen
- voorziening VUT

Rubricering schulden (artikel 375 lid 1 Titel 9 Boek 2 BW):

- obligatieleningen, pandbrieven en andere leningen
- schulden aan kredietinstellingen
- ontvangen vooruitbetalingen op bestellingen
- schulden aan leveranciers
- te betalen wissels en cheques
- schulden aan groepsmaatschappijen
- schulden aan rechtspersonen van deelnemingen
- schulden met betrekking tot belastingen en premies sociale verzekeringen
- schulden met betrekking tot pensioenen
- overige schulden

Waarderingsgrondslag schulden: → nominale waarde.

Hoofdstuk 10 Resultatenrekening

2 vormen van de resultatenrekening:

- categorische resultatenrekening → kosten per soort. (zie voorbeeld op bladzijde 193 van het boek: Jaarverslaggeving);
- functionele resultatenrekening → kosten naar bedrijfsfuncties (zie voorbeeld op bladzijde 197 van het boek Jaarverslaggeving).