

Voorwoord

De in Titel 9 Boek 2 BW opgenomen voorschriften met betrekking tot het financieel verslag (bestuursverslag, jaarrekening en overige gegevens) van (privaatrechtelijke) rechtspersonen als omschreven in art. 2:360 BW zijn besproken in *Hoofddlijnen van het jaarrekeningenrecht in Nederland*, Kluwer, Deventer, 2013 alsmede in de losbladige en digitale Wolters Kluwer-uitgave *Compendium voor de jaarrekening* (hierna verkort aangeduid met *Compendium*). Deze voorschriften zijn in hoofdzaak gebaseerd op Richtlijn 2013/34/EU. Deze richtlijn is in Boek 2 BW nagenoeg geheel in Titel 9 Boek 2 BW verwerkt door middel van de Uitvoeringswet richtlijn jaarrekening (Wet van 30 september 2015, Stb. 2015, 349) en de op basis van die Titel 9 Boek 2 BW uitgevaardigde uitvoeringsbesluiten. De in de uitvoeringswet vervatte voorschriften zijn van toepassing over boekjaren die na 31 december 2015 zijn aangevangen; zij konden worden toegepast op boekjaren die voor 1 januari 2016 zijn aangevangen.

In Titel 9 Boek 2 BW is het begrip jaarrekening omschreven als de enkelvoudige jaarrekening én als een geconsolideerde jaarrekening wordt opgesteld, de geconsolideerde jaarrekening (art. 2:361 lid 1 BW). Binnen de voorschriften met betrekking tot de inrichting van de jaarrekening moet binnen art. 2:360 BW onderscheid worden gemaakt tussen kapitaalvennootschappen waarvan effecten zijn toegelaten tot de handel op een binnen de EU gelegen of werkende gereguleerde markt en overige kapitaalvennootschappen en andere rechtspersonen.

De tot de *eerste* categorie behorende kapitaalvennootschappen moeten als zij krachtens Richtlijn 2013/34/EU op de wijze als verwerkt in art. 2:406 BW consolidatieplichtig zijn, op grond van de Europese Verordening inzake internationale standaarden voor jaarrekeningen voor de inrichting van hun geconsolideerde jaarrekening gebruikmaken van de door de Europese Commissie bij verordening goedgekeurde in het Publicatieblad van de Europese Unie bekendgemaakte door de International Accounting Standards Board (IASB) opgestelde jaarrekeningstandaarden (IAS/IFRS) en interpretaties ervan (SIC/IFRIC), hierna genoemd EU IFRS. Zij zijn bevoegd voor de inrichting van hun enkelvoudige jaarrekening van dit regime gebruik te maken (art. 2:362 lid 8 BW). Als er geen consolidatieplicht is en ook niet vrijwillig in de jaarrekening een geconsolideerde jaarrekening is opgenomen, vallen de jaarrekening en de enkelvoudige

jaarrekening samen. Ook in dat geval geldt de bevoegdheid de jaarrekening volgens EU IFRS in te richten. Als de enkelvoudige jaarrekening in overeenstemming met EU IFRS is ingericht, heeft de Nederlandse wetgever enkele aanvullende eisen gesteld (art. 2:362 lid 9 BW).

De tot de *tweede* categorie behorende kapitaalvennootschappen en andere rechtspersonen moeten voor de inrichting van hun jaarrekeningen gebruikmaken van de op het unitaire recht gebaseerde bepalingen van Titel 9 Boek 2 BW; zij mogen evenwel hun geconsolideerde jaarrekening dan wel de gehele jaarrekening volgens EU IFRS inrichten. Ook dan geldt dat als de enkelvoudige jaarrekening wordt ingericht in overeenstemming met EU IFRS rekening moet worden gehouden met aanvullende eisen (art. 2:362 lid 9 BW).

In de situatie dat de van de jaarrekening deel uitmakende geconsolideerde jaarrekening in overeenstemming met EU IFRS is ingericht, staat de Nederlandse wetgever toe dat de daarin gebruikte waarderingsgrondslagen mogen worden gehanteerd in de voor het overige volgens Titel 9 Boek 2 BW ingerichte enkelvoudige jaarrekening (de zgn. waarderingsoptie van art. 2:362 lid 8, laatste volzin BW).

De hierna opgenomen Checklist heeft betrekking op het regime van Titel 9 Boek 2 BW en laat EU IFRS buiten beschouwing. Wel is vermeld welke bepalingen uit Titel 9 Boek 2 BW van toepassing blijven indien de inrichting volgens EU IFRS plaatsvindt.

Aan de hand van de Checklist kan worden getoetst of aan de voorschriften van Titel 9 Boek 2 BW is voldaan. De algemene bepalingen inzake het doel en de aard van de jaarrekening (zie blz. 13) kunnen echter verplichten tot meer informatie en in bijzondere omstandigheden tot afwijking van de bij of krachtens Titel 9 Boek 2 BW uitgevaardigde bijzondere voorschriften. Daar in deze situaties specifieke overwegingen een rol spelen, kan daarmee in deze Checklist geen rekening worden gehouden. Ook wordt niet ingegaan op de weinig toegepaste mogelijkheid om de jaarrekening van een rechtspersoon als omschreven in art. 2:360 BW met een internationaal vertakte groep volgens de jaarrekeningregels van een andere lidstaat van de EU in te richten (art. 2:362 lid 1, tweede volzin BW).

De Checklist is vanuit twee invalshoeken samengesteld, namelijk:

- welke wettelijke eisen gelden voor de inrichting van het financieel verslag zowel ten behoeve van het opmaken en vaststellen als ten behoeve van het deponeren ten kantore van het handelsregister;
- welke verschillen zijn er tussen de micro, kleine, middelgrote en grote jaarrekeningregimes.

Het spreekt vanzelf dat in een Checklist niet elk detail kan worden opgenomen.

Uitgegaan is van de per 1 januari 2019 geldende tekst van Titel 9 Boek 2 BW en de op basis van deze titel op dat tijdstip geldende teksten van de uitgevaardigde Besluiten (meer in het bijzonder het Besluit modellen jaarrekening).

Bijzonderheden in Titel 9 Boek 2 BW en in de Wet op het financieel toezicht (Wft) die samenhangen met uitgevende instellingen in de zin van art. 5:25c Wft, banken, betaalinstanties, elektronischgeldinstellingen, verzekeringsmaatschappijen en onder het Deel Gedragstoezicht financiële ondernemingen Wft vallende beleggingsmaatschappijen en maatschappijen voor collectieve belegging in effecten zijn buiten aanmerking gelaten. Hetzelfde geldt als het gaat om icbc's, beheerders van een icbe, beheerders van een beleggingsinstelling en bewaarders, evenals om pensioenfondsen en beroepspensioenfondsen. Ook bijzonderheden uit (andere) sectorale jaarrekeningvoorschriften zoals die voor woningcorporaties, zorginstellingen, onderwijsinstellingen en media-instellingen, blijven buiten beschouwing.

Amsterdam, januari 2019

Prof. mr. dr. H. Beckman

1 Algemene opmerkingen; handleiding bij gebruik

In afdeling 1 van Titel 9 Boek 2 BW (art. 2:360 BW) is het toepassingsgebied van deze titel geregeld. Deze titel is van toepassing op BV's, NV's, coöperaties, onderlinge waarborgmaatschappijen, banken (ongeacht hun rechtsvorm), en betaalinstellingen (ongeacht hun rechtsvorm), elektronischgeldinstellingen (ongeacht hun rechtsvorm) (art. 2:360 lid 1 BW), op contractuele vennootschappen (personenvennootschappen) waarvan alle aansprakelijke vennoten kapitaalvennootschappen naar buitenlands recht zijn (art. 2:360 lid 2 BW), en op verenigingen en stichtingen die een of meer op grond van de wet in het handelsregister in te schrijven ondernemingen in stand houden en gedurende twee opeenvolgende boekjaren een netto-omzet hebben van ten minste € 6,0 miljoen tenzij zij bij of krachtens de wet hun financiële verantwoording op aan Titel 9 Boek 2 BW gelijkwaardige wijze moeten inrichten én openbaar maken (art. 2:360 lid 3 BW). Alle in art. 2:360 BW aangewezen rechts- en ondernemingsvormen zijn in Titel 9 Boek 2 BW in de regel kortweg aangeduid met rechtspersonen. Dit gebeurt ook in deze Checklist, tenzij anders is vermeld.

Onder de in art. 2:360 lid 3 BW vallende verenigingen en stichtingen die Titel 9 Boek 2 BW moeten toepassen, vallen ongeacht hun omvang pensioenfondsen en beroepspensioenfondsen. Op grond van de pensioenwetten gelden de in art. 2:360 lid 3 BW genoemde uitzonderingen niet voor hen. De consequentie is dat op hun jaarrekeningen met bestuursverslag en overige gegevens Titel 9 Boek 2 BW onverkort van toepassing is.

Voor Europese NV's (SE's) en Europese coöperatieve vennootschappen (SCE's) gelden op grond van de voor hen geldende Europese verordeningen de regels van het land van de statutaire zetel. Is het land van de statutaire zetel Nederland, dan gelden de Nederlandse voorschriften over het financieel verslag van de NV respectievelijk coöperatie.

Titel 9 Boek 2 BW is van overeenkomstige toepassing op formeel buitenlandse vennootschappen, d.w.z. op niet naar Nederlands recht opgerichte rechtspersoonlijkheid bezittende kapitaalvennootschappen die hun werkzaamheden geheel of nagenoeg geheel in Nederland verrichten en geen werkelijke band met hun oprichtingsstaat hebben, tenzij zij vallen onder het recht van een van de lidstaten van de Europese Unie of van een staat die partij is bij de Overeenkomst betreffende de EER. Via andere wetten is Titel 9 Boek 2 BW ook van (overeenkomstige)

toepassing op onderwijsinstellingen, zorginstellingen, woningcorporaties en media-instellingen met inachtneming van enkele in of krachtens die wetten opgenomen afwijkingen en/of aanvullingen.

Titel 9 Boek 2 BW bestaat – met weglating van de daarin opgenomen bijzonderheden over banken en verzekeringsmaatschappijen – uit bepalingen omtrent de jaarrekening (afdelingen 2, 3, 4, 5, 6, 13), omtrent het bestuursverslag (afdeling 7; art. 2:391 BW), omtrent de overige gegevens (afdeling 8; art. 2:392 BW), omtrent het accountantsonderzoek (afdeling 9; art. 2:393 BW), omtrent openbaarmaking (afdeling 10; artt. 2:394-395 BW), omtrent micro, kleine en middelgrote jaarrekeningregimes (afdeling 11; artt. 2:395a-398 BW) en omtrent bepalingen van onderscheiden aard (afdeling 12; artt. 2:400-404). In afdeling 16 zijn de bepalingen omtrent de rechtspleging inzake jaarrekeningen met bestuursverslagen en overige gegevens opgenomen (artt. 2:447-453 BW).

Tevens is in Titel 9 Boek 2 BW een afdeling opgenomen betreffende het verslag over betalingen aan overheden (afdeling 8a; art. 2:392a BW), met als uitvoeringsbesluit het Besluit rapportage van betalingen aan overheden (Besluit van 10-12-2015, Stb. 2015, 439). De desbetreffende bepalingen zijn van toepassing op een rechtspersoon die op twee opeenvolgende balansdata de grenzen van middelgroot overschrijdt, op een rechtspersoon die een organisatie van openbaar belang is als bedoeld in art. 2:398 lid 7 BW en op een uitgevende instelling als bedoeld in art. 5:25e Wft, mits deze rechtspersoon of instelling actief is in winningsindustrie of in de houtkap van oerbossen. Tegen dit verslag dat binnen twaalf maanden na afloop van het boekjaar bij het handelsregister moet worden gedeponereerd, kan volgens de in afdeling 16 geregelde procedure in rechte worden opgekomen. Het verslag over betalingen aan overheden blijft in deze Checklist buiten beschouwing.

De posten in het financieel verslag moeten worden omschreven in de Nederlandse taal, zij het dat de algemene vergadering kan besluiten tot het gebruik van een andere taal (art. 2:362 lid 7 en art. 2:391 lid 1 BW). Zie hierover de paragrafen 3.1.2, 3.2.2, 3.2.4 en 3.7.2 *Compendium*. Deponering bij het handelsregister geschiedt door middel van een Nederlandstalig exemplaar; alleen indien dit niet is vervaardigd, kan het gaan om een exemplaar in het Frans, Duits of Engels (art. 2:394 lid 1 BW). Zie hierover deel 5 van het *Compendium*. De ondernemingsraad heeft recht op een Nederlandstalig exemplaar (art. 31a WOR).

Voor uitgevende instellingen als bedoeld in art. 5:25c Wft geldt dat als hun effecten uitsluitend zijn toegelaten tot de handel op een in Nederland gelegen of functionerende gereguleerde markt, het moet gaan om de

Nederlandse of Engelse taal (art. 5:25p lid 1 Wft). Betreft de toelating tevens een gereglementeerde markt in een andere lidstaat van de EU/EER dan moet het gaan om de Nederlandse of Engelse taal en om een taal die door de toezichthoudende instantie van die andere lidstaat wordt aanvaard of een taal die in internationale financiële kringen gebruikelijk is (art. 5:25p lid 2 Wft). Betreft de toelating alleen een gereglementeerde markt in een andere lidstaat (incl. EER) dan gaat het om de taal die door de toezichthoudende instantie in die staat wordt aanvaard of om een taal die in internationale financiële kringen gebruikelijk is (art. 5:25p lid 3 Wft). Heeft de instelling een rechtsvorm als bedoeld in art. 2:360 BW dan geldt het taalvereiste in de hiervoor genoemde art. 2:362 lid 7, art. 2:391 lid 1 en art. 2:394 lid 1 BW niet (art. 5:25p lid 4 Wft).

Indien de werkzaamheid van de rechtspersoon of de internationale vertakking van zijn groep dat rechtvaardigt, mag de jaarrekening (inclusief – indien deze deel uitmaakt van de jaarrekening – de geconsolideerde jaarrekening) of alleen de geconsolideerde jaarrekening worden uitgedrukt in vreemd geld (art. 2:362 lid 7 BW). Zie hierover de paragrafen 3.2.2 en 3.4.2 *Compendium*.

De jaarrekening dient een getrouw beeld te geven van de financiële positie, het vermogen en het resultaat en moet duidelijk en overeenkomstig de bepalingen van Titel 9 Boek 2 BW worden ingericht. In de wettelijke regeling is deze hoofdnorm tot uitdrukking gebracht in art. 2:362 van afdeling 2 van Titel 9 Boek 2 BW door de formulering dat de jaarrekening volgens normen die in het maatschappelijk verkeer als aanvaardbaar worden beschouwd, een zodanig inzicht moet geven dat een verantwoord oordeel kan worden gevormd omtrent het vermogen en het resultaat alsmede voor zover de aard van een jaarrekening dat toelaat, omtrent de solvabiliteit en de liquiditeit van de rechtspersoon (art. 2:362 lid 1, eerste volzin BW), dat de balans met toelichting getrouw, duidelijk en stelselmatig de grootte en samenstelling van het vermogen ultimo boekjaar moet weergeven (art. 2:362 lid 2, eerste volzin BW) en dat de winst-en-verliesrekening met toelichting getrouw, duidelijk en stelselmatig de grootte en samenstelling van het resultaat van het boekjaar moet weergeven (art. 2:362 lid 3 BW). Het wettelijk vereiste inzicht kan meebrengen dat meer informatie moet worden verstrekt dan uit het bepaalde in de bijzondere voorschriften van en krachtens Titel 9 Boek 2 BW voortvloeit (art. 2:362 lid 4, eerste volzin BW). Het wettelijk vereiste inzicht kan ook meebrengen dat in uitzonderingsgevallen afgeweken moet worden van het bepaalde in de bijzondere voorschriften van en krachtens Titel 9 Boek 2 BW; in dat geval moet de reden daarvoor worden uiteengezet onder opgaaf van de invloed op het vermogen en het resultaat (art. 2:362 lid 4, tweede volzin BW). Zie hierover paragraaf 3.2.3 *Compendium*.

De samenvoeging, de ontleding en de rangschikking van de gegevens in de jaarrekening en de toelichting op die gegevens moeten zijn gericht op het inzicht dat de jaarrekening krachtens art. 2:362 lid 1, eerste volzin BW beoogt te geven (art. 2:363 lid 1, eerste volzin BW), met inachtneming van het Besluit modellen jaarrekening en de andere afdelingen van Titel 9 Boek 2 BW (art. 2:363 lid 1 j^o lid 6 BW); de toelichting moet de volgorde van de vermelding van de posten aanhouden (art. 2:363 lid 1, laatste volzin BW).

Bij de vaststelling van de jaarrekening moet rekening worden gehouden met hetgeen omtrent de financiële toestand na de balansdatum tussen het opmaken van de jaarrekening en de behandeling tot vaststelling van de jaarrekening bekend is geworden voor zover onontbeerlijk voor het wettelijk vereiste inzicht (art. 2:362 lid 6 BW). Zonodig moet tot uitstel van behandeling worden overgegaan. Zie hierover hoofdstuk 2.1 *Compendium*. Een dergelijk uitstel is niet mogelijk bij NV's en BV's indien van hen effecten zijn toegelaten tot de handel op een gereguleerde markt; voor een tweetal uitzonderingen wordt verwezen naar bijlage 2.

Als sprake is van effecten die zijn toegelaten tot de handel op een binnen de EU gelegen of werkende gereguleerde markt, moet de geconsolideerde jaarrekening van een kapitaalvennootschap volgens EU IFRS worden ingericht als sprake is van consolidatieplicht naar het recht van de betrokken lidstaat waaronder de vennootschap valt. Voor Nederland gaat het dan om op grond van art. 2:406 BW consolidatieplichtige NV's, BV's en in art. 2:360 lid 2 BW aangewezen vennootschappen, tenzij op grond van Titel 9 Boek 2 BW voor hen vrijstelling van consolidatieplicht geldt of gebruik is gemaakt van een bevoegdheid om niet te consolideren.

In de andere gevallen kan een lidstaat de toepassing van de inrichtingsvereisten volgens EU IFRS toestaan of voorschrijven. De Nederlandse wetgever staat de toepassing toe (art. 2:362 lid 8, eerste volzin BW).

Ongeacht of er al dan niet sprake is van toelating van effecten tot de handel op een gereguleerde markt, mag een onder Titel 9 Boek 2 BW vallende rechtspersoon die voor de inrichting van zijn enkelvoudige jaarrekening van Titel 9 Boek 2 BW gebruikmaakt, en voor de inrichting van zijn geconsolideerde jaarrekening van EU IFRS, in de enkelvoudige jaarrekening de waarderingsgrondslagen uit deze geconsolideerde jaarrekening toepassen (art. 2:362 lid 8, derde volzin BW). Deze mogelijkheid wordt genoemd de *waarderingsoptie*.

Ook mag een onder Titel 9 Boek 2 BW vallende rechtspersoon voor de inrichting van zijn enkelvoudige jaarrekening gebruikmaken van EU

IFRS, met inachtneming van artt. 2:362 lid 6, tweede volzin, 362 lid 7, laatste volzin, 362 lid 10, 365 lid 2, 373, 379 leden 1 en 2, 380b onderdeel d, 382, 382a, 383, 383b tot en met 383e, 389 leden 8 en 10 en 390 BW (art. 2:362 lid 9 BW). Inrichting van de enkelvoudige jaarrekening overeenkomstig EU IFRS is niet geoorloofd indien de geconsolideerde jaarrekening volgens Titel 9 Boek 2 BW is ingericht (art. 2:362 lid 8, tweede volzin BW).

Een rechtspersoon als omschreven in art. 2:360 BW mag indien de internationale vertakking van zijn groep dit rechtvaardigt, de jaarrekening dan wel alleen de geconsolideerde jaarrekening inrichten volgens de jaarrekeningvereisten van een andere lidstaat van de EU, mits voldaan wordt aan het in art. 2:362 lid 1, eerste volzin BW bedoelde wettelijk vereiste inzicht (art 2:362 lid 1, tweede volzin BW). Wat geldt hierbij dat als van een NV of BV effecten zijn toegelaten tot de handel op een binnen de EU gelegen of werkende gereglementeerde markt en tevens op grond van het recht van betrokken lidstaat consolidatieplicht bestaat, de inrichting van de geconsolideerde jaarrekening overeenkomstig EU IFRS moet geschieden.

In de toelichting van de jaarrekening moet een onder Titel 9 Boek 2 BW vallende rechtspersoon opgeven volgens welke jaarrekeningregels de jaarrekening is ingericht (art. 2:362 lid 10 BW), m.a.w. opgegeven moet worden, in de van toepassing zijnde gevallen gescheiden voor de enkelvoudige jaarrekening en de geconsolideerde jaarrekening, of de op het unitaire recht gebaseerde inrichtingsbepalingen van Titel 9 Boek 2 BW zijn gebruikt dan wel die van een ander EU-land dan wel EU IFRS.

In de Checklist zijn de eerder genoemde algemene bepalingen niet opgenomen. Wel zijn verwerkt de bijzondere bepalingen van Titel 9 Boek 2 BW en het krachtens deze titel uitgevaardigde Besluit modellen jaarrekening dat alleen geldt voor BV's, NV's en SE's met statutaire zetel in Nederland; als een rechtspersoon het micro jaarrekeningregime kan benutten is het Besluit modellen jaarrekening ook niet van toepassing. Deze voorschriften zijn wél naar analogie te gebruiken voor de andere onder Titel 9 Boek 2 BW vallende rechtspersonen. Als de onder het Besluit modellen jaarrekening vallende rechtspersonen participatiemaatschappijen zijn, mogen zij de volgorde in de modellen wijzigen in overeenstemming met het gebruik in de bedrijfstak. In de Checklist blijven deze jaarrekeningbijzonderheden evenals die betreffende verzekeringsmaatschappijen, banken, betaalinstanties, elektronischgeldinstellingen, pensioenfondsen, beroepspensioenfondsen, beleggingsmaatschappijen en maatschappijen voor collectieve belegging in effecten buiten aanmerking, evenals EU IFRS en de jaarrekeningbepalingen uit de Wft.

In de hierna opgenomen overzichten is rekening gehouden enerzijds met de eisen die afhankelijk zijn van de omvang van rechtspersonen (micro, klein, middelgroot, groot; zie hoofdstuk 2.3 *Compendium* en Bijlage 2 van deze Checklist) anderzijds met de eisen die gelden voor het financieel verslag zoals dit moet worden opgemaakt, vastgesteld en gedeponeed (zie delen 3-5 *Compendium*). Deze eisen zijn uitvoerig in *Compendium* behandeld. Rechtspersonen die organisatie van openbaar belang (oob) zijn in de zin van art. 2:398 lid 7 BW, kunnen van de micro, kleine en middelgrote jaarrekeningregimes geen gebruik maken (art. 2:398 lid 7 BW). Hetzelfde geldt voor beleggingsmaatschappijen en maatschappijen voor collectieve belegging in effecten (art. 2:398 lid 3 BW), evenals voor banken (art. 2:416 lid 1 BW) en voor verzekeringsmaatschappijen (art. 2:428 lid 1 BW). Op participatieondernemingen is het micro jaarrekeningregime niet van toepassing (art. 2:398 lid 6 BW).

De termijnen waarbinnen de stukken moeten worden opgemaakt, overgelegd, behandeld en openbaar gemaakt, zijn in de hoofdstukken 2.1 en 2.5 *Compendium* besproken (zie tevens Bijlage 3 van deze Checklist).

In de overzichten zijn in de hoofden van de kolommen de volgende aanduidingen gebruikt:

- I = inrichtingseisen met betrekking tot het op te maken en vast te stellen financieel verslag.
- D = inrichtingseisen met betrekking tot het bij het handelsregister te deponeren financieel verslag.

Binnen de kolommen worden de volgende aanduidingen gehanteerd:

- x = van toepassing
- = niet van toepassing
- S = samenvoeging toegestaan

Bij het gebruik van deze overzichten moet voor ogen worden gehouden dat uitsluitend gelet is op de bij of krachtens Titel 9 Boek 2 BW uitgevaardigde voorschriften. Reeds vermeld is dat de algemene bepalingen (waaronder het te geven inzicht) kunnen meebrengen dat aanvullende informatie moet worden verstrekt en dat in uitzonderingsgevallen van de bijzondere voorschriften van en krachtens Titel 9 Boek 2 BW moet worden afgeweken. Met de jaarrekeningjurisprudentie van de Ondernemingskamer van het gerechtshof Amsterdam en van de Hoge Raad is, evenals met de richtlijnen van de particuliere organisatie Raad voor de Jaarverslaggeving (RJ) in deze Checklist *geen* rekening gehouden.

Aan de inrichtingsvoorschriften van Titel 9 Boek 2 BW heeft een rechtspersoon als omschreven in art. 2:360 BW, niet zijnde een oob, voor de jaarrekening niet te voldoen als hij bevoegd is zijn jaarrekening in te richten met gebruikmaking van het groepsregime (art. 2:403 BW) in welk

geval van rechtswege vrijstelling geldt van de in de in of krachtens art. 2:391 BW opgenomen inrichtingsvereisten voor het bestuursverslag, van de in art. 2:393 BW voorgeschreven accountantscontroleplicht en van de in art. 2:394 BW voorgeschreven de openbaarmakingsplicht. Een gedetailleerde weergave van deze regeling blijft in deze Checklist achterwege.

2 Balans met toelichting

Opmerkingen vooraf

1. De balans met toelichting moet voldoen aan de eisen van getrouwheid, duidelijkheid en stelselmatigheid (art. 2:362 lid 2 BW). De samenvoeging, de ontleding en de rangschikking van gegevens en de toelichting op deze gegevens moeten gericht zijn op het wettelijk vereiste inzicht (art. 2:363 lid 1, eerste volzin BW). De toelichting moet de volgorde van de vermelding van de posten aanhouden (art. 2:363 lid 1, laatste volzin BW).
2. De balans van een niet onder het micro jaarrekeningregime vallende BV resp. NV moet worden ingericht in overeenstemming met het bepaalde in het Besluit modellen jaarrekening met inachtneming van de wettelijke eisen (art. 2:363 lid 1 j^o lid 6 BW); als het micro jaarrekeningregime aan de orde is, geldt het Besluit modellen jaarrekening niet. De verdeling over de balans en de toelichting volgt uit het Besluit modellen jaarrekening (art. 2:363 lid 6 BW). Bovenaan de balans moet worden vermeld of daarin de bestemming van het resultaat is verwerkt (art. 2:362 lid 2 BW). De inrichtingsmodellen en de deponeringsmodellen zijn uitvoerig besproken in het *Compendium* (zie deel 3 resp. deel 5).
3. De indeling van de balans mag slechts wegens gegronde redenen afwijken van die van het voorafgaande jaar. In de toelichting van de jaarrekening moeten de verschillen worden vermeld en moeten de redenen die tot afwijking hebben geleid, worden uiteengezet (art. 2:363 lid 4 BW).
4. Activa en passiva mogen niet tegen elkaar wegvallen indien zij ingevolge Titel 9 Boek 2 BW afzonderlijk moeten worden vermeld (art. 2:363 lid 2 BW).
5. Bij iedere post van de balans en de nadere vermeldingen in de toelichting van de jaarrekening moet het bedrag van het voorafgaande boekjaar worden vermeld, voor zover nodig ter wille van de vergelijkbaarheid herzien. De afwijking ten gevolge van de herziening moet worden toegelicht (art. 2:363 lid 5 BW).
6. Een balanspost behoeft niet afzonderlijk te worden vermeld bij in het geheel van de jaarrekening te verwaarlozen betekenis voor het wettelijk vereiste inzicht, evenals vermeldingen ter zake van de balans met toelichting achterwege mogen blijven voor zover zij op zichzelf genomen en tezamen met soortgelijke vermeldingen voor het wettelijk vereiste inzicht van te verwaarlozen betekenis zouden zijn (art. 2:363 lid 3 BW).
7. Indien een post onder meer dan één hoofd kan worden opgenomen, moet in de toelichting worden vermeld onder welk hoofd of welke

hoofden de post kan worden opgenomen, hoe groot het bedrag is en waarop het betrekking heeft, een en ander voor zover van belang voor het door middel van de jaarrekening te geven inzicht.

8. De bijzondere voorschriften met betrekking tot de balans en de toelichting daarop zijn opgenomen in afdeling 3 van Titel 9 Boek 2 BW (artt. 2:364-376 BW). Van de in deze afdeling genoemde opgaven zijn in het kleine jaarrekeningregime alleen verplicht de opgaven als bedoeld in art. 2:364, art. 2:368, lid 2 onder a, art. 2:370 lid 2, zonder uitsplitsing naar soort vordering, art. 2:373 leden 1-5, eerste volzin, art. 2:375 lid 2 (met weglating rentevoet), art. 2:375 lid 3, en art. 2:376 BW (art. 2:396 lid 3 BW), en in het micro jaarrekeningregime de opgaven als bedoeld in art. 2:364 lid 1, art. 2:365 lid 1 onder a, art. 2:370 lid 1 onder a, art. 2:373 lid 1 (in één totaal), art. 2:374 lid 1 en art. 2:375 lid 1 (in één totaal) BW (art. 2:395a lid 4 BW).
9. De in afdeling 3 van Titel 9 Boek 2 BW (artt. 2:364-376 BW) opgenomen inrichtingsvereisten zijn ook van overeenkomstige toepassing in de geconsolideerde balans en de toelichting daarop (art. 2:410 lid 1 BW), zij het dat benamingen mogen worden aangepast om het groepskarakter weer te geven (zie hoofdstuk 3.4 en deel 5 *Compendium*), en met inachtneming als het kleine resp. micro jaarrekeningregime van toepassing is, van de in die regimes geldende beperkingen in de te verstrekken opgaven. Enkele nadere bijzonderheden met betrekking tot de te verstrekken geconsolideerde informatie zijn opgenomen in art. 2:410 leden 2 en 3 en art. 2:411 lid 1 BW.

	Groot	Middel- groot	Klein	Micro
	I + D	I D	I + D	I + D
Artikel 364				
<i>Hoofdingeling balans</i>				
– Onderscheid activa (lid 1)				
• vaste activa	x	x x	x	x
• vlottende activa	x	x x	x	x
– Afzonderlijk onder vaste activa (lid 2)				
• immateriële activa	x	x x	x	–
• materiële activa	x	x x	x	–
• financiële activa	x	x x	x	–
– Afzonderlijk onder vlottende activa (lid 3)				
• voorraden	x	x x	x	–
• vorderingen	x	x x	x	–
• effecten	x	x x	x	–
• liquide middelen	x	x x	x	–
• overlopende activa* (voor zover niet begrepen in vorderingen)	x	x x	x	–
– Afzonderlijk onder passiva (lid 4)				
• eigen vermogen	x	x x	x	–
• voorzieningen	x	x x	x	–
• schulden	x	x x	x	–
• overlopende passiva* (voor zover niet begrepen in schulden)	x	x x	x	–
* Niet van toepassing m.b.t. overige bedrijfskosten in winst-en-verliesrekening bij micro jaarrekeningregime (zie blz. 36).				
Artikelen 2:364 lid 2 en 365				
<i>Immateriële vaste activa: Totaal</i>	x	x x	x	–
– Indeling (365 lid 1)				
• kosten van oprichting en van uitgifte aandelen	x	x –	–	x
• kosten van ontwikkeling	x	x –	–	–
• kosten van verwerving van concessies, vergunningen en intellectuele rechten	x	x –	–	–
• kosten van goodwill, verkregen van derden	x	x x	–	–
• vooruitbetalingen	x	x –	–	–